

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Srovnání daňových soustav České republiky, Slovenské republiky a Spolkové republiky
Německo
Comparison of Tax Systems of the Czech Republic, the Slovak Republic and the Federal
Republic of Germany

Student:
Vedoucí diplomové práce:

Bc. Alexandra Vámošová
Ing. Jiřina Krajčová

Ostrava 2015

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Alexandra Vámošová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: Srovnání daňových soustav České republiky, Slovenské republiky a
Spolkové republiky Německo
Comparison of Tax Systems of the Czech Republic, the Slovak Republic
and the Federal Republic of Germany

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika daňové soustavy České republiky
3. Charakteristika daňové soustavy Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo
4. Komparace daňových soustav
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jiřina Krajčová**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 25.04.2015



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohu č. 1., danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnila a všechny použité zdroje jsem uvedla v seznamu literatury.

.....*Vámošová*.....

Bc. Alexandra Vámošová

Obsah

1. Úvod.....	4
2. Charakteristika daňové soustavy České republiky	6
2.1. Základní pojmy	6
2.2. Daňový systém České republiky	7
2.2.1. Přímé daně.....	8
2.2.2. Nepřímé daně	17
3. Charakteristika daňové soustavy Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo.....	24
3.1. Daňová soustava Slovenské republiky	24
3.1.1. Přímé daně.....	25
3.1.2. Nepřímé daně	31
3.2. Daňová soustava Spolkové republiky Německo	33
3.2.1. Přímé daně.....	34
3.2.2. Nepřímé daně	40
4. Komparace daňových soustav	43
4.1. Rozpočtové určení daní	44
4.2. Komparace důchodových daní	48
4.3. Komparace majetkových daní	53
4.4. Komparace nepřímých daní	54
4.5. Doporučení a návrhy	55
5. Závěr.....	60
Seznam použité literatury.....	62
Seznam zkratk	67
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1. Úvod

Daně a vše s nimi spojené jsou každodenní součástí života. Souhrn všech daní a poplatků vybíraných na území státu je nazýván daňová soustava. Tato soustava by svou podstatou měla zabezpečit nejen daňové výnosy v dostatečné míře, ale měla by být i jednoduchá a jednoznačná, aby se s ní každý občan státu mohl bez problémů obeznámit. Daňové soustavy se v různých státech, v menší nebo ve větší míře, liší. Srovnání daňových soustav v České republice, Slovenské republice a Spolkové republice Německo je tématem této diplomové práce. Tyto státy jsou pro srovnání zvoleny hned z několika důvodů. Prvním důvodem je členství všech zmíněných států v Evropské unii, přičemž Spolková republika Německo byla dokonce jedním ze základajících států. Druhým důvodem je společná historie České republiky a Slovenské republiky, které tvořily jeden stát až do roku 1993. Jejich daňové soustavy se tedy začaly rozcházet až během období posledních dvaceti let a původně byly inspirovány německou daňovou soustavou, proto jsou si v rozdělení daní všechny tři soustavy velmi podobné.

Cílem této práce je na základě studia daňových soustav České republiky, Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo analyzovat rozdíly v jejich fungování, zjistit, v jaké míře jsou daňově zatíženi poplatníci v jednotlivých státech a případně navrhnout doporučení pro další směřování daňové politiky pro Českou republiku.

Na začátku první kapitoly budou vysvětleny základní daňové pojmy, bez kterých se při popisu daňových soustav neobejdeme. Hlavním prvkem celé kapitoly je však charakteristika daňové soustavy České republiky, seznámení s rozdělením daní na přímé a nepřímé a popis základních konstrukčních prvků jednotlivých daní.

Druhá kapitola je věnována daňovým soustavám Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo, rozdílům v jejich dělení a daním do nich náležejících.

Ve třetí kapitole budou daňové soustavy těchto tří států srovnány. Na začátku kapitoly bude porovnáno rozpočtové určení jednotlivých daní a pomocí složené daňové kvóty bude zkoumán podíl výnosu daní na hrubém domácím produktu. Příklady jsou pak zaměřeny jak na přímé tak nepřímé daně. V poslední kapitole bude také komparováno daňového zatížení ve všech třech zemích pro zaměstnance s minimální mzdou, průměrnou mzdou, jejím trojnásobkem a šestinásobkem. Na základě této komparace budeme schopni určit, zda a jaké doporučení pro další vývoj daňové politiky bude navrženo.

S ohledem na charakter práce bude použita metoda charakteristiky, analýzy a komparace. Bude využívána nejen odborná knižní literatura, především daňové zákony jednotlivých států, ale také internetové zdroje, zejména při zkoumání výnosu a jeho vývoje u konkrétních daní.

2. Charakteristika daňové soustavy České republiky

Tato kapitola je zaměřena nejen na skladbu daňové soustavy České republiky a charakteristiku jejích jednotlivých daní, ale také na vysvětlení základních pojmů, které se daní týkají.

2.1. Základní pojmy

S pojmem **daň** se ve svém životě setká každý. Ale abychom s tímto pojmem mohli dále pracovat, musíme ho dobře vymežit. Každá daň musí mít určité vlastnosti. Je to platba, která je uložena zákonem a plyne do veřejného rozpočtu. Daň je vždy peněžním plněním.

Daň je platbou **povinnou**. Má to dobrý důvod – většina veřejných statků je z daní financována. A jelikož je nemožné někoho vyloučit z jejich spotřeby, osoby, které daně neplatí, se tak stávají tzv. černými pasažéry.

Daň je také platbou **nenávratnou**. Daně, které jsou zaplacený, se nevrátí. Osobě, která je zaplatila, nevznikají žádné nároky.

Další vlastností daně je její **neúčelovost** v tom smyslu, že daňový subjekt neví a nemůže ovlivnit, na co budou vynaloženy jím placené daně.

Poslední, ale neméně důležitá, je daňová **neekvivalentnost**. To znamená, že při spotřebě veřejných statků nezáleží na tom, kdo kolik na daních zaplatil, ale právě naopak, všichni je spotřebovávají rovným dílem.

Mezi nejdůležitější funkce daně patří funkce **fiskální**, dle které daně v první řadě musí zásobit veřejný rozpočet. Dále **alokační** funkce, tedy snaha státu vynaložit daň tam, kde to v daný moment považuje za potřebné. Další funkcí je funkce **stimulační**. Stát může daňovou povinnost buď snižovat formou daňových úspor, nebo naopak zvyšovat. Daň má i funkci **redistribuční** – tedy snižuje rozdíly mezi nerovnoměrným rozdělením důchodů. Důležitá je i funkce **stabilizační**, která zmírňuje kolísání hospodářského cyklu tím, že v období růstu je vybráno více peněžitých plateb na daně, které mohou být ušetřeny na období poklesu.

Nyní se zaměříme na konstrukční prvky daně, protože je velmi důležité je přesně vymezit pro výpočet výsledné daňové povinnosti. Každá daň má vymezeny tyto konstrukční prvky: subjekt, předmět, osvobození, základ, odpočty, sazbu a slevy.

Subjektem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je ze zákona povinná daň odvádět nebo platit. Subjekty dělíme na poplatníky a plátce. Poplatníkem je osoba, jejíž příjmy nebo majetek jsou předmětem daně. Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je povinná daň vypočítat, vybrat, srazit a odvést. Jedna osoba může být zároveň plátcem i poplatníkem.

Podle **předmětu daně** můžeme daně rozdělit na důchodové, majetkové a spotřební. Předmětem daně je určitá skutečnost, která podléhá zdanění.

Základ daně je v měrných jednotkách vyjádřený předmět daně, který je upraven podle daného zákona. Měrnou jednotkou mohou být fyzikální jednotky, tedy například kusy, metry a litry, anebo hodnota vyjádřená v jednotkách měny.

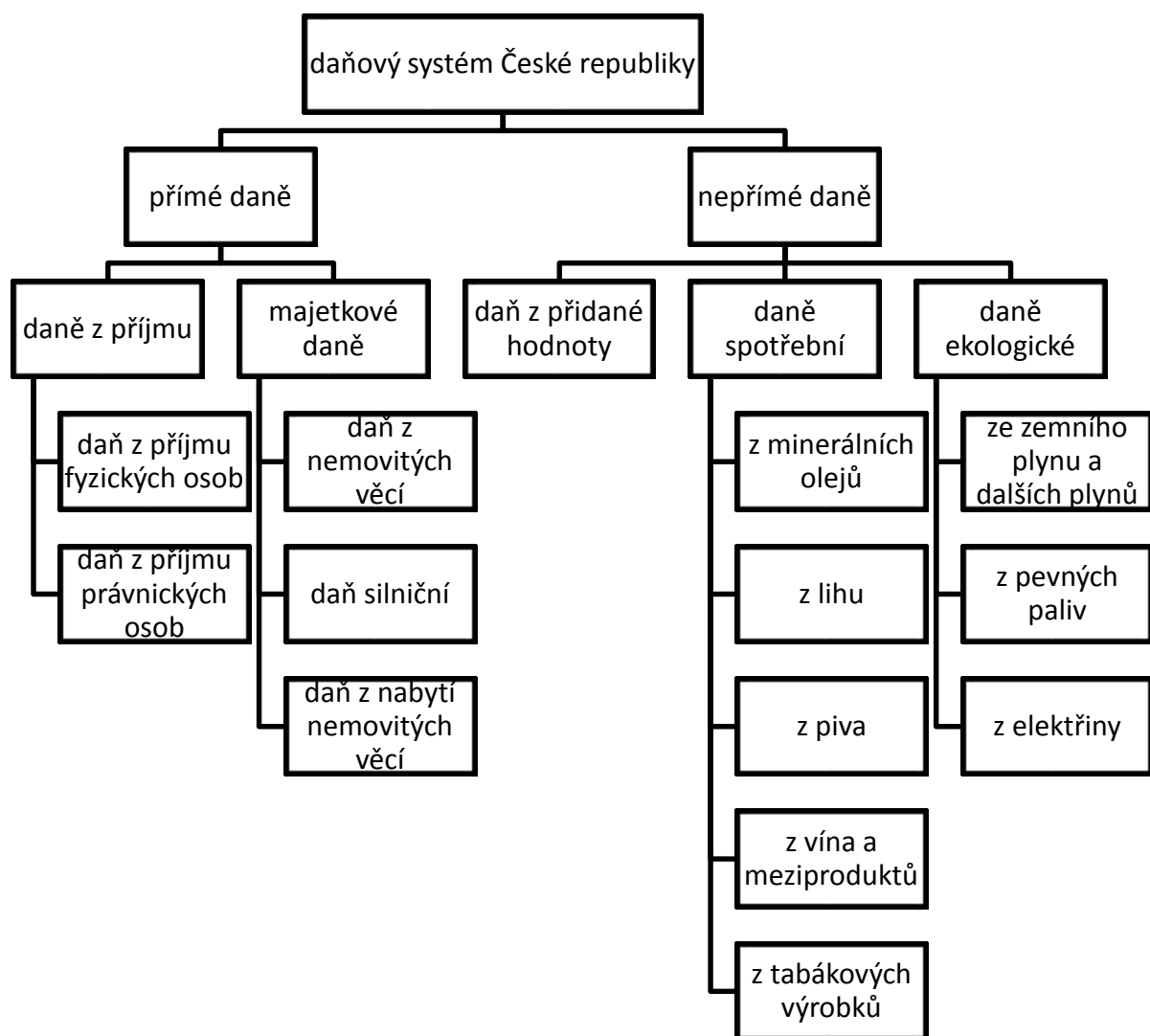
Sazba daně je algoritmem, dle kterého se ze základu daně po odpočtech zjistí daňová povinnost před slevami. Sazbu daně můžeme dělit podle typu předmětu nebo subjektu na sazbu jednotnou a diferencovanou nebo podle vztahu k velikosti základu na pevnou a relativní.

Slevou na dani je procentuální podíl nebo pevná částka, která snižuje vypočtenou daň, (Vančurová, 2014).

2.2. Daňový systém České republiky

Daňový systém je souhrnem všech daní a poplatků, které jsou na území dané země vybírány do veřejného rozpočtu a také vymezuje vztahy mezi daněmi a pravidla, podle nichž jsou vybírány. Měl by zabezpečit dostatečné výnosy, daňovou spravedlnost, efektivnost, transparentnost, pružnost a měl by být jednoznačný a jednoduchý. Česká daňová soustava je rozdělena na daně přímé a daně nepřímé. V případě přímých daní je zpravidla poplatník i plátcem. U nepřímých daní často poplatník není znám, výslednou daň odvádí plátec. Daňový systém České republiky je ve své podstatě velmi podobný systémům ostatních zemí Evropské unie. Daňové příjmy jsou zhruba stejné z přímých a nepřímých daní, (www.stormware.cz)

Obr. 1.1.: Daňový systém České republiky



Zdroj: vlastní zpracování

2.2.1. Přímé daně

Přímé daně dělíme na daně z příjmu a daně majetkové. Mezi daně z příjmu patří daň z příjmu právnických osob a daň z příjmu fyzických osob. Do daní majetkových zahrnujeme daň z nemovitých věcí, daň silniční a daň z nabytí nemovitých věcí.

Daň z příjmu fyzických osob

Poplatníky daně z příjmu fyzických osob jsou dle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále „ZDP“) všechny fyzické osoby, stejně jako u daně z příjmu právnických osob to mohou být buď daňoví rezidenti, nebo daňoví nerezidenti. Daňový rezident je osoba, která má na území České republiky trvalé bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje, což znamená, že zde stráví 183 a více dní v roce. Takový poplatník zdaní veškeré své příjmy. Daňový nerezident může být i osoba, která se na území obvykle zdržuje, ale pouze za účelem léčení nebo studia. Nerezidenti zdaňují pouze příjmy plynoucí ze zdrojů v České republice, (ZDP, 2014).

Předmět daně je rozdělen dle zákona o dani z příjmu na pět částí:

- a) Příjmy ze závislé činnosti (z pracovněprávního poměru, za práci členů družstev, odměny členů orgánů právnických osob, atd. dle § 6 ZDP)
- b) Příjmy ze samostatné činnosti (ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živnostenského oprávnění, z jiného podnikání, atd. dle § 7 ZDP)
- c) Příjmy z kapitálového majetku (podíly na zisku obchodních korporací, úroky, dávky penzijního připojištění, atd. dle § 8 ZDP)
- d) Příjmy z nájmu (nájem nemovitých a movitých věcí, kromě příležitostného pronájmu dle § 9 ZDP)
- e) Ostatní příjmy (z příležitostných činností, výhry v loteriích, ceny z veřejných soutěží, atd. dle § 10 ZDP)

Výčet všech příjmů **osvobozených** od daně je v § 4 ZDP. Osvobozen je například prodej nemovitostí, pokud v nich měl prodejce bydliště alespoň dva roky před prodejem nebo výnos z prodeje použije pro uspokojení své další bytové potřeby a také byla-li nemovitost ve vlastnictví prodejce alespoň po dobu pěti let. Dále jsou osvobozena různá stipendia, podpory a příspěvky a sociální výpomoci, penze, dotace, vše za podmínek stanovených zákonem.

Základem daně je součet dílčích základů daně.

- Dílčí základ podle § 6 jsou příjmy ze závislé činnosti, zvýšené o částku pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které hradí zaměstnavatel, tedy tzv. superhrubá mzda.

- Dílčí základ podle § 7 jsou příjmy ze samostatné činnosti snížené o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Dílčí základ může být záporný. Poplatník si místo prokazatelných výdajů může uplatnit výdaje paušální, tedy výdaje procentem z příjmu (80, 60, 40 nebo 30 % z příjmu podle typu činnosti).
- Dílčí základ podle § 8 jsou jen příjmy, poplatník si neuplatňuje výdaje.
- Dílčí základ podle § 9 jsou příjmy snížené o prokazatelné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Poplatník může použít paušální výdaje ve výši 30 % z příjmu, maximálně do výše 600 000 Kč. Dílčí základ může být záporný.
- Dílčí základ podle § 10 jsou příjmy snížené o prokazatelné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Pokud jsou tyto výdaje vyšší než příjmy, dílčím základem je 0. Poplatník může využít paušální výdaje ve výši 30 % z příjmu, pokud má pouze příjmy z příležitostné činnosti.

Nezdanitelnou částí daně jsou například dary, pokud jsou ve výši alespoň 2 % ze základu daně nebo 1000 Kč a nanejvýš 15 % ze základu daně. Další položkou jsou úroky ze stavebního spoření, příspěvky do výše 12 000 Kč na penzijní připojištění se státním příspěvkem po odečtení 12 000 Kč a pojistné na soukromé životní pojištění do částky 12 000 Kč. Od základu daně můžeme odečíst 2 000 Kč za bezúplatné plnění ve formě jednoho odběru krve, 13 000 Kč můžeme odečíst u zdravotně postižených poplatníků a u osob s těžkým zdravotním postižením odečteme za každé zdaňovací období až 15 000 Kč. Od základu si poplatník může odečíst i daňovou ztrátu po dobu pěti období po období, ve kterém byla ztráta vyměřena, maximálně do výše základu daně.

Sazba daně je 15 % ze základu daně po snížení o nezdanitelnou část a odpočitatelné položky zaokrouhleného na celá sta Kč dolů. Solidární zvýšení daně je ve výši 7 % z rozdílu základu daně a čtyřiceti osmi násobku průměrné mzdy.

U daně z příjmu fyzických osob můžeme využít nejen **slevy** na dani, ale také daňový **bonus**. Slevy se odčítají od výsledné daně, patří mezi ně například sleva na poplatníka, na druhého z manželů nebo na držitele průkazu ZTP/P. Daňový bonus na dítě se na rozdíl od slevy na dani počítá i do záporu, ve výsledku tedy může být vyplacen do určité výše jako kladná částka, (ZDP, 2014).

Sociální zabezpečení zahrnuje dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti příspěvek na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Nemocenské pojištění je

povinné pro zaměstnance a dobrovolné pro osoby samostatně výdělečně činné ve výši 2,3 % z vyměřovacího základu, který je u zaměstnance ve výši základu daně, u osob samostatně výdělečně činných je to polovina. Minimální vyměřovací základ je 79 836 Kč, maximální 1 277 328 Kč. Důchodové pojištění platí zaměstnavatel ve výši 21,5 % z vyměřovacího základu, zaměstnanec 6,5 % pokud se neúčastní II. pilíře důchodové reformy a 8,5 % pokud se ho účastní. Osoba samostatně výdělečně činná platí důchodové pojištění ve výši 28 % z vyměřovacího základu, pokud se neúčastní již zmíněné reformy, pokud ano pak 26,2 %. Zaměstnavatel i osoba samostatně výdělečně činná dále platí 1,2 % z vyměřovacího základu na státní politiku zaměstnanosti. **Veřejné zdravotní pojištění** platí zaměstnavatel ve výši 9 % a zaměstnanec 4,5 %, odvádí jej zaměstnavatel. Minimální vyměřovací základ je 159 666 Kč.

Poplatník nemusí podat **daňové přiznání**, pokud jeho příjmy nepřesáhly za období 15 000 Kč a tyto příjmy nejsou osvobozené, jsou předmětem daně a daň z nich není vybírána zvláštní sazbou. Nemusí ho podat ani v případě, že má příjmy ze závislé činnosti současně jen u jednoho zaměstnavatele. I pokud je poplatník ve ztrátě, stejně podává daňové přiznání. Termín podání řádného přiznání je 31. března. V případě, že přiznání podává daňový poradce, nebo pokud prodloužení povolil správce daně, může se podat o tři měsíce později. Když je v daňovém přiznání zjištěna chyba a poplatník to zjistí před termínem, podá opravné přiznání do termínu. Pokud má poplatník změnu v daňové povinnosti a zjistí to až po termínu, podává dodatečné daňové přiznání.

Daň z příjmu právnických osob

Poplatníkem daně z příjmu právnických osob jsou právnické osoby, organizační složky státu a fondy. Ty osoby, které jsou daňovými rezidenty České republiky, zdaňují veškeré své příjmy, daňoví nerezidenti zdaňují pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky. Daňovým rezidentem je osoba, která má na území daného státu sídlo nebo místo vedení, pokud byla založena na území ČR nebo podle českých předpisů.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Mnoho výjimek však tvoří příjmy uvedené v 2. odstavci § 18 ZDP, jako například příjmy zdravotních pojišťoven ve formě pojistného na veřejné zdravotní pojištění nebo pokut pojištěncům, nebo příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací. U veřejných obchodních společností jsou předmětem jen příjmy, z kterých se daň vybírá zvláštní sazbou.

Osvobozeny jsou podle § 19 ZDP členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích a zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, příjmy z nájemného družstevních bytů, příjmy z odpisu dluhů při oddlužení a reorganizaci podle insolvenčního zákona, podíly na zisku tichého společníka za určitých podmínek, příjmy z podílu na zisku vyplácené mateřské společnosti se sídlem v ČR dceřinou společností a další. Stejný paragraf osvobozuje od daně i bezúplatné příjmy, jako ty z nabytí dědictví nebo odkazu, dále příjmy poplatníků, jež jsou veřejně prospěšnými poplatníky v případě, že jsou tyto příjmy využity v rozmezí zákona. Mezi další osvobozené bezúplatné příjmy patří příjmy, které plynou na charitativní nebo humanitární účely a příjmy z nebo do veřejných sbírek.

Základem daně jsou dle § 23 ZDP příjmy, které jsou předmětem daně, snížené o výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, přičemž musíme respektovat věcnou i časovou souvislost těchto příjmů a výdajů. Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou obsahem § 24 ZDP. Do těchto výdajů řadíme hlavně odpisy, různé náklady na zaměstnance, některé daně nebo výdaje na reklamu a propagaci, pokud splňují podmínky zákona. Jako tyto výdaje naopak nemůžeme daňově uznat například náklady na pořízení hmotného a nehmotného majetku, cenného papíru nebo vyplácené podíly na zisku. Od základu daně je dle § 34 ZDP možné odečíst daňovou ztrátu až po dobu pěti zdaňovacích období a také odpočty na podporu výzkumu a vývoje a odborného vzdělávání. Daňový základ je možné snížit o hodnotu darů, pokud jsou minimálně ve výši 2 000 Kč a maximálně 10 % základu daně. Základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů.

Sazba daně je 19 %, daň vypočítáme jako součin sazby a základu daně po odečtení položek snižujících základ a odpočitatelných položek. U investičního fondu a fondu penzijní společnosti je sazba 0 %. Pokud byl základ daně určen dle § 20b, je sazba 15 %.

Sleva na dani z příjmu právnických osob snižuje výslednou daňovou povinnost. Od daně si poplatníci mohou odečíst částku 18 000 Kč v případě, že zaměstnávají zaměstnance se zdravotním postižením. Pokud má zaměstnanec těžší zdravotní postižení, činí sleva na dani 60 000 Kč.

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob s uvedením výpočtu daně musí poplatník podat do tří měsíců od konce zdaňovacího období. Právnické osoby, které podléhají auditu, s výjimkou veřejné obchodní společnosti, podávají daňové přiznání do šesti měsíců od konce zdaňovacího období. Tento den je také dnem splatnosti daně. Částka se snižuje o zálohy zaplacené v průběhu období. Zálohy vycházejí z poslední známé daňové povinnosti. „*Poslední*

známá daňová povinnost je ta výše daně, kterou si poplatník vypočetl v daňovém přiznání, a to s účinností od následujícího dne po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání, resp. poslední známá daň, která byla naposledy pravomocně vyměřena," (Vančurová, 2014, str. 139). Pokud je poslední známá daňová povinnost vyšší než 150 000 Kč, jsou zálohy splatné k 3., 6., 9. a 12. měsíci zdaňovacího období. Pokud je od 30 000 Kč do 150 000 Kč, jsou zálohy splatné v 6. a 12. měsíci a pokud je poslední známá daňová povinnost nižší než 30 000 Kč, nejsou žádné. Zálohy jsou splatné k 15. dni posledního měsíce období.

Daň z nemovitých věcí

Daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále „ZDNV“). Je tvořena daní ze staveb a jednotek a daní z pozemků. **Poplatníky** daně jsou dle zmíněného zákona vlastníci nemovitostí. Pokud je stavba nebo jednotka ve vlastnictví státu, pak je poplatníkem subjekt s právem hospodařit s touto stavbou. Pokud není známý vlastník pozemku, pak je poplatníkem uživatel pozemku. V případě nájmu je poplatníkem nájemce, v případě pachtu pachtýř. V případě, že je nemovitost vlastněna více spoluvlastníky, pak tito musí plnit svou daňovou povinnost společně a nerozdílně.

Předmětem daně jsou všechny pozemky vedené v katastru nemovitostí a stavby a jednotky vymezené katastrálním zákonem, které jsou na území České republiky.

Mezi **osvobozené** od daně ze staveb a jednotek řadí zákon budovy ve vlastnictví státu, ve vlastnictví obce, ve které se nachází, ve vlastnictví církve nebo stavby, které jsou prospěšné životnímu prostředí a mnoho dalších. Od daně z pozemků jsou osvobozeny nejen pozemky ve vlastnictví státu, kraje a obce, ve které se nacházejí, ale také pozemky se hřbitovy, sportoviště, veřejné a národní parky, pozemky orné půdy, chmelnic, vinic a trvalých travních porostů, pokud tak stanoví obec ve vyhlášce a mnoho dalších.

Základ daně z pozemků je vymezen § 5 ZDNV pro ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty jako součin ceny půdy za 1 m² a výměry pozemku taktéž v m². Pro hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb se namísto zjištěné ceny pozemku počítá s 3,80 Kč na m² a u ostatních pozemků je základem prostě jejich výměra, opět v m², a to k 1. lednu zdaňovacího období. Podle § 10 je základem daně ze staveb a jednotek výměra půdorysu v m² k 1. lednu zdaňovacího období, u bytu nebo jednotky se výměra pro zjištění základu daně násobí koeficientem 1,2.

Sazba daně z pozemků je dána § 6 ZDŇV buď procentem, nebo v Kč. Sazba daně ze staveb a jednotek je určena v Kč pro každý typ stavby dle § 11 ZDŇV. U staveb pro podnikatelskou činnost se sazba zvyšuje o 0,75 Kč na každý m² každého dalšího nadzemního podlaží, pokud toto podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. Tato podmínka však pro stavby určené k podnikání neplatí. Daňová povinnost se následně u staveb a stavebních pozemků ještě vynásobí koeficientem podle počtu obyvatel při posledním sčítání lidu, který může obec ještě zvýšit o jednu nebo snížit až o tři kategorie závaznou vyhláškou. Daň se dále vynásobí místním koeficientem ve výši 2, 3, 4 nebo 5 podle závazné vyhlášky obce, toto se ale netýká orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** se podává do 31. ledna daného roku, ke změnám v průběhu zdaňovacího období se nepřihlíží. Pokud je vyměřená daň do výše 5 000 Kč, je splatná najednou do 31. května zdaňovacího období. Přesáhne-li tuto částku, je splatná ve dvou stejných splátkách, do 31. května a do 30. listopadu. U poplatníků provozujících chov ryb nebo zemědělskou výrobu je daň splatná ve dvou stejných splátkách do 31. srpna a do 30. listopadu zdaňovacího období.

Daň silniční

Poplatník silniční daně je podle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční (dále „ZDS“) osoba, která je v technickém průkazu zapsána jako provozovatel vozidla, které je zapsáno v registru vozidel. Pokud tato osoba zemřela, zanikla, byla zrušena nebo byla odhlášena jako držitel z registru, je poplatníkem osoba užívající vozidlo. Taktéž může být poplatníkem zaměstnavatel, pokud svému zaměstnanci vyplácí náhrady ve spojení s užíváním jeho osobního automobilu a zaměstnanec nemá povinnost k silniční dani.

Předmětem daně, který je upraven § 2 ZDS, jsou všechna motorová vozidla a přípojná vozidla, která musí být registrovaná a provozovaná v České republice k podnikání nebo samostatné výdělečné činnosti. Výjimku tvoří vozidla s maximální hmotností vyšší než 3,5 t, ty jsou předmětem daně vždy. Předmětem nejsou vozidla, která nemají v prvotním určení pohyb po silnicích, ale jsou spíše určeny k práci, tedy speciální pásové automobily, traktory a také vozidla se zvláštní registrační značkou.

Od daně jsou **osvobozena** vozidla, která mají méně než 4 kola a v technickém průkazu jsou v kategorii L, vozidla konzulárních úřadů a diplomatických misí v případě, že je zaručena

vzájemnost. Dále vozidla linkové osobní vnitrostátní přepravy, ozbrojených sil, civilní obrany, policie, hasičů a také vozidla s hmotností do 12 t pokud mají elektrický nebo hybridní motor.

Základ daně je rozlišný pro různé typy vozidel. Dle § 5 ZDS je to u osobních automobilů jako zdvihový objem motoru v cm^3 , pokud se nejedná o auta na elektrický pohon, u návěsů jako součet největších povolených hmotností na nápravy v t a počet náprav a u ostatních vozidel jako největší povolenou hmotnost v t a počet náprav.

Sazba daně silniční je určena v Kč na rok. Pokud se jedná o zaměstnavatele, který vyplácí cestovní náhrady, může použít sazbu daně 25 Kč za každý den použití vozidla, pokud je to pro něj výhodnější. Sazba se snižuje o 25 % u vozidel využívaných pro rostlinnou výrobu. Snižuje se o 48 % po 36 kalendářních měsících od data první registrace, o 40 % po dalších 36 měsících a o 25 % po následujících 36 měsících – tedy dohromady po 108 měsících od měsíce, ve kterém bylo vozidlo poprvé registrováno. Sazba se, hlavně z ekologických důvodů, zvyšuje o 25 % u vozidel, které byly poprvé registrovány před rokem 1990. Pro vozidla s váhou mezi 3,5 t a 12 t, která nejsou užívána k podnikání, se sazba snižuje o 100 %, pro ty s váhou nad 12 t o 48 %, (Vančurová, 2014).

Sleva na dani se týká hlavně kombinované přepravy, což znamená, že během jedné cesty byla použita nejen silniční, ale také železniční, vodní nebo kontejnerová přeprava. Pokud vozidlo uskutečnilo pouze takovéto cesty, je sleva na dani 100 %. Pro více než 120 jízd za rok činí sleva 90 % daně, od 91 do 120 jízd 75 % daně, od 61 do 90 jízd 50 % daně a od 31 do 60 jízd 25 % daně, přičemž každá jízda přesahující 250 km po železnici České republiky se počítá jako dvě jízdy, (ZDS, 2014).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** poplatník podává dle § 15 ZDS vždy do 31. ledna následujícího zdaňovacího období. Poplatník musí uvést i vozidla od daně silniční osvobozena, kromě vozidel s méně než čtyřmi koly zapsané v kategorii L a vozidel konzulárních úřadů a diplomatických misí, ty do daňového přiznání uvádět nemusí. Poplatník platí zálohy na daň splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Vypočtou se jako 1/12 roční sazby za každý měsíc, ve kterém na vozidle vznikla daňová povinnost. U záloh je rozhodné čtvrtletí předcházející měsíci, na který připadá datum splatnosti. U zálohy splatné 15. prosince je rozhodné období říjen a listopad. Na vozidla osvobozená se zálohy neplatí, pokud splní podmínky osvobození. U vozidel se sníženou sazbou o 48 % z důvodu hmotnosti nad 12 t nepoužívaných k podnikání je jen jedna záloha splatná do 15. prosince ve výši alespoň 70 % daňové povinnosti.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Poplatníkem je dle zákona č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále „ZDNNV“), převodce vlastnického práva k nemovitosti, v případě, že převod práva je uskutečněn směnou nebo koupí a převodce s nabyvatelem se nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.

Předmět je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, a to pozemku, stavby, jednotky nebo části inženýrské sítě na území České republiky. Jako nemovitou věc chápeme i právo stavby na určitém pozemku v České republice. Předmětem je i spoluvlastnický podíl na nemovité věci. Převod musí být proveden úplatně, tedy buď v peněžních prostředcích, nebo jako hodnota nepeněžního plnění. Předmětem daně není nabytí práva při změnách při pozemkových úpravách, přeměnách obchodních společností a poskytnutí náhrady při vyvlastnění.

Osvobozeno od daně je nabytí nemovité věci státem EU nebo jiným státem, je-li zaručena vzájemnost a nabytí územním samosprávným celkem za podmínek daných § 6 ZDNNV. Dále je osvobozeno první úplatné nabytí novostavby, pokud se jedná o stavbu rodinného domu nebo právo jeho stavby na pozemku a jednotky v novostavbě, pokud jednotka nezahrnuje jiný nebytový prostor než garáž, komoru a sklep. Osvobozeno je i úplatné nabytí práva k družstevnímu bytu, pokud je nabyvatelem nájemce.

„Základem daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Nabývací cenou je

- a) sjednaná cena,*
- b) srovnávací daňová hodnota,*
- c) zjištěná cena,*
- d) zvláštní cena.*

Nabývací hodnota se stanoví ke dni, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí“, (ZDNNV, 2014, str. 97).

Sazba daně činí 4 %. Daň je součinem základu daně zaokrouhleného na celé stovky Kč nahoru a sazby.

Uznatelným výdajem jsou náklady na znalce určujícího cenu. Tyto náklady musí poplatník doložit.

Daňové přiznání podává přiznání do třech měsíců po kalendářním měsíci, ve kterém byl proveden zápis skutečnosti do katastru nemovitostí. V příloze musí být dokument dokládající nabytí vlastnického práva a znalecký posudek o výši ceny zjištěné. Přiznání nemusí podávat stát Evropské unie nebo jiný stát, který je osvobozen od daně z nabytí nemovitých věcí. Pokud daň je nižší než 200 Kč, přiznání se také nepodává. V případě, že poplatníkem je převodce, nabyvatel se stává ručitelem. Sám poplatník musí vypočítat výši zálohy, zaokrouhlit na celé Kč nahoru a tuto zálohu odvést do termínu podání daňového přiznání.

2.2.2. Nepřímé daně

Daně nepřímé v České republice tvoří daně univerzální, do kterých spadá daň z přidané hodnoty a daně selektivní, do kterých spadají daně spotřební, daň ze zemního plynu a dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny

Daň z přidané hodnoty

Daň je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „ZDPH“). **Poplatníky** jsou dle tohoto zákona hlavně koneční spotřebitelé a také osoby, které nemají nárok na odpočet daně. Osoba povinná k dani je dle § 5 ZDPH je osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost a právnická osoba, která nebyla založena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomickou činnost. Takovouto činnost popisuje zákon jako soustavnou činnost uskutečňovanou výrobcí, obchodníky a poskytovateli služeb a činnosti podle zvláštních právních předpisů, například vědecké, literární, lékařské, nebo právnické a také soustavné využívání majetku k dosažení příjmů. Do samostatně uskutečňované činnosti nenáleží činnost zaměstnanců a jiných osob v pracovněprávních vztazích. **Plátcem** daně z přidané hodnoty se stává osoba, jejíž obrát za bezprostředně předcházejících 12 po sobě jdoucích měsíců je vyšší než 1 000 000 Kč, a to od prvního dne druhého následujícího měsíce, v němž tento obrát překročila. Plátcem se nestane osoba, která uskutečňuje jen činnost osvobozenou od daně bez nároku na odpočet. Zákon v § 6 vymezuje také pojem **osoby identifikované k dani**. Těmi jsou osoby, které pořizují zboží, které je předmětem daně, z jiného členského státu, dále osoby, které přijaly poskytnutí služby, dodání zboží s instalací a dodání zboží soustavami nebo sítěmi s místem plnění v tuzemsku od osoby se sídlem v jiném členském státě a dále osoby, které

poskytly službu s místem plnění v jiném členském státě. Oproti plátcům nemá identifikovaná osoba nárok na odpočet.

Předmět daně:

- a) dodání služby
- b) poskytnutí služby
- c) pořízení zboží a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku

Předmětem jsou pouze plnění, jejichž místo plnění je v tuzemsku, (www.portal.pohoda.cz). Plnění rozděluje Vančurová (2012) na ta, která jsou a nejsou předmětem daně. Ta, která jsou předmětem, jsou dále rozdělena na zdanitelná a osvobozená a osvobozená plnění na ta, u kterých vzniká nárok na odpočet a u kterých nevzniká. Místo plnění určuje díl 2 ZDPH zvláště pro různé plnění. Při pořízení zboží bez dopravy je místem plnění místo, kde se dodání uskutečňuje, pokud jde o dodání instalací, pak místo instalace a při pořízení s přepravou místo, kde přeprava začíná. Při poskytování služeb záleží na příjemci, konkrétně zda je nebo není osobou povinnou k dani. Pokud ano, místem plnění je stát příjemce, v opačném případě stát registrace poskytovatele. Existuje však mnoho výjimek, které jsou blíže specifikovány samotným zákonem o dani z přidané hodnoty.

Jak již bylo zmíněno, **osvobození** od daně může být buď s nárokem, nebo bez nároku na odpočet daně. Pokud plátce uskutečňuje plnění obou typů, může si uplatnit odpočet daně na vstupu v krácené výši dle § 76 ZDPH.

Plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně na vstupu podle ZDPH:

- a) poštovní služby a dodání poštovních známek
- b) rozhlasové a televizní vysílání
- c) finanční, penzijní a pojišťovací činnosti
- d) dodání a nájem vybraných nemovitých věcí
- e) výchova, vzdělávání, sociální pomoc, zdravotní služby a dodání zdravotního zboží
- f) provozování loterií
- g) ostatní osvobozená plnění bez nároku na odpočet podle § 61

Plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně na vstupu podle ZDPH:

- a) dodání zboží do jiného členského státu
 - pokud je dodáváno osobě registrované k dani v jiném členském státu a pořízení tohoto zboží je ve státě dodání předmětem daně
 - dodání nového dopravního prostředku
 - pokud je zboží, které je předmětem spotřební daně dodáno osobě povinné k dani v jiném členském státě a je přepraveno v souladu se zákonem o spotřebních daních
 - pokud je přemístěn obchodní majetek tuzemského plátce do jiného členského státu a tento majetek je v tomto státě předmětem daně
- b) pořízení zboží z jiného členského státu
 - osvobozeno v případě, že dodání tohoto zboží plátcem daně je osvobozeno, a také pokud je dovoz toho zboží osvobozen
- c) vývoz zboží
 - osvobozen, pokud je uskutečněn vývozcem nebo kupujícím, pokud tento není rezidentem v tuzemsku, osvobození se netýká pohonných hmot a potravin pro vlastní potřebu
- d) poskytnutí služby do třetí země
 - pokud je poskytnuto osobě, která nemá v České republice sídlo, místo podnikání nebo provozovnu, s místem plnění v tuzemsku a byly-li služby vykonány pouze na movitém majetku
- e) přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz
 - v případě dovozu osvobozeno jen tehdy, zahrne-li dovozce náklady na tyto služby do základu daně
- f) přeprava osob
 - při přepravě mezi členskými státy a třetími zeměmi, osvobozena je pouze přeprava na území tuzemska
- g) dovoz zboží
 - pokud je zboží osvobozeno od dovozního cla podle předpisu Evropského společenství, (www.danarionline.cz).

Základem daně z přidané hodnoty je podle § 36 ZDPH to, co obdrží plátce za uskutečněné zdanitelné plnění včetně spotřební daně. Do základu zahrnujeme i jiné daně, dotace

k ceně, vedlejší výdaje při uskutečnění zdanitelného plnění, jako náklady na balení, přepravu, pojištění a provize a materiál přímo související se službou.

Sazba daně je v základní výši 21 %, první snížená sazba 15 % a druhá snížená sazba 10 %. Základní a první snížená sazba jsou platné od roku 2013, druhá snížená je platná od roku 2015. Sazbu 15 % uplatňujeme na teplo, chlad, služby v příloze 2 ZDPH (například sběr odpadu, ubytovací služby, sociální péče) a zboží v příloze 3 ZDPH (například potraviny, rostliny, knihy, zdravotnické potřeby). Sazba 10 % je uplatněna na zboží v příloze 3a ZDPH (například kojenecká výživa, léky, hudebniny, slad).

Zdaňovacím obdobím je jeden kalendářní měsíc. Obdobím může být i kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrat za předcházející rok nepřesáhl 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu období ohlásí do konce ledna kalendářního roku. **Daňové přiznání** musí podat plátc, osoba identifikovaná k dani a další osoby, kterým vznikla povinnost daň přiznat, a to do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.

Daně spotřební

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále „ZDSp“). Zahrnují:

- a) daň z minerálních olejů
- b) daň z lihu
- c) daň z piva
- d) daň z vína a meziproductů
- e) daň z tabákových výrobků.

Plátcem daně je dle § 4 ZDSp osoba, která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem, odesílatelem nebo výrobcem, který má povinnost zaplatit daň v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného oběhu, v souvislosti s jejich skladováním a dopravováním v případě, že se jedná o množství větší než dané zákonem pro osobní spotřebu a v souvislosti s porušením podmínek pro podmíněné osvobození. Dále osoby, kterým vznikla povinnost zaplatit daň při dovozu, použití pro jiné účely, než na které se vztahuje osvobození a v případě ztráty a znehodnocení vybraných výrobků.

Předmětem daně jsou vybrané výrobky vyrobené nebo dovezené na území Evropské unie. **Osvobozené** jsou výrobky při příležitostném dovozu, dovozu za stavu ohrožení a válečného stavu a pro ozbrojené síly státu Organizace Severoatlantické smlouvy, a to bez nutnosti zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků, které je pro většinu ostatních osvobození nutné. Podmíněné osvobození se týká vybraných výrobků, které jsou umístěny v daňovém skladu.

Základem daně je v případě:

- a) daně z minerálních olejů jejich množství vyjádřené v 1000 litrech při teplotě 15 °C, v případě těžkých topných olejů a zkapalněných ropných plynů je to množství v tunách, základ daně je zaokrouhlen na dvě desetinná místa
- b) daně z lihu množství vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C, zaokrouhlené také na dvě desetinná místa
- c) daně z piva jeho množství v hektolitrech
- d) daně z vína a meziproductů jejich množství v hektolitrech
- e) daně z tabákových výrobků cena pro konečného spotřebitele a množství vyjádřené v kusech u cigaret, množství vyjádřené v kusech u doutníků a množství vyjádřené v kilogramech u tabáku

Sazba daně je pro:

- a) daň z minerálních olejů určena v Kč na 1000 litrů nebo na 1 tunu
- b) daň z lihu určena v Kč na hektolitr etanolu
- c) daň z piva určen v Kč na hektolitr a každé celé hmotností procento extraktu původní mladiny podle § 81 ZDSp, v závislosti na velikostní skupině pivovaru
- d) daň z vína a meziproductů v Kč na hektolitr
- e) daň z tabákových výrobků určena v Kč za kus nebo kilogram, u cigaret ještě navíc procentní částí z ceny pro spotřebitele; zákon udává u cigaret i minimální daň za kus.

Zdaňovacím obdobím je pro vybrané výrobky, s výjimkou dovážených, kalendářní měsíc. **Daňové přiznání** plátce podává do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, zvlášť za každou daň. Splatná je do 40 dnů po skončení zdaňovacího období.

Daň ze zemního plynu a dalších plynů

Podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (dále „ZSVR“) je **plátcem** daně osoba, která je dodavatelem plynu nebo provozovatelem distribuční sítě nebo zásobníku plynu, osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou, kterému odpovídá vyšší sazba nebo osoba, která plyn osvobozený od daně použila účelům, na něž se osvobození nevztahuje. Tato osoba musí podat návrh na registraci správci daně nejpozději dnem vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.

Předmětem daně je dle § 4 plyn určený pro pohon motorů, pro výrobu tepla, pro použití strojů na stavbách a veřejných prací a pro vozidla k používání mimo veřejné cesty.

Osvobození se týká například plynu používaného k výrobě tepla pro domácnosti, k výrobě elektřiny, jako pohonná hmota pro plavby v tuzemsku, v metalurgických, chemických a mineralogických procesech.

Základem daně je jeho množství v MWh spalného tepla. Pokud nelze stanovit množství tímto způsobem, pak je základem 15 MWh na tunu plynu. **Sazba** je stanovena v Kč na 1 MWh podle kódu nomenklatury. Je určena § 6 ZSVR.

Daňové přiznání podává plátcе daně do 25 dní po skončení zdaňovacího období, které je dle ZSVR kalendářní měsíc. Splatnost daně je v termínu podání přiznání.

Daň z pevných paliv

Plátcem daně je podle § 1 ZSVR dodavatel, který dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli na daňovém území. Dále je plátcem osoba, která použila pevná paliva osvobozená od daně k účelům, na které se toto osvobození nevztahuje a osoba, která použila nezdaněná pevná paliva.

Předmět daně je upraven § 4 ZSVR. Je to kupříkladu černé uhlí, brikety, bulety a podobná paliva z černého uhlí a také koks a polokoks z něj vyrobený, hnědé uhlí a brikety z něj vyrobené a další uhlovodíky.

Osvobozena jsou paliva určená k výrobě elektřiny, koksu, k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla vyrobena. Další osvobozená pevná paliva jsou ta, která slouží jako

pohonná hmota pro plavby na vodách daňového území a ta, která byla použita v chemických, metalurgických a mineralogických procesech

Základ daně z pevných paliv je podle § 6 ZSVR (2014, 217) „*jejich množství vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku*“. **Sazba** daně je 8,5 Kč za každý GJ spalného tepla, (ZSVR, 2014).

Daňové přiznání stejně jako u ostatních daní upravených zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů podává plátce do 25. dne od ukončení zdaňovacího období, kterým je jeden kalendářní měsíc.

Daň z elektřiny

Jako **plátce** daně je zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů určena osoba dodávající elektřinu spotřebiteli, provozující distribuční soustavy a provozující přenosové soustavy. Dále osoby, které spotřebovávají nezdaněnou elektřinu a osoby užívající osvobozenou elektřinu k účelům, které osvobozeny nejsou.

Předmět daně je elektřina uvedena pod kódem nomenklatury 2716, (ZSVR). **Osvobození** od daně je upraveno § 8 ZSVR. Jedná se o elektřinu ekologicky šetrnou, vyrobenou a zároveň spotřebovanou v dopravních prostředcích a vyrobenou z výrobků, které byly zdaněny spotřební daní nebo jinou ekologickou daní.

„**Základem** daně je množství elektřiny v MWh“, (ZSVR, 2014, str. 221). **Sazba** daně je 28,30 Kč za MWh elektřiny.

Daňové přiznání podává plátce nejpozději do 25 dnů od konce kalendářního měsíce, který je pro tuto daň chápán jako zdaňovací období.

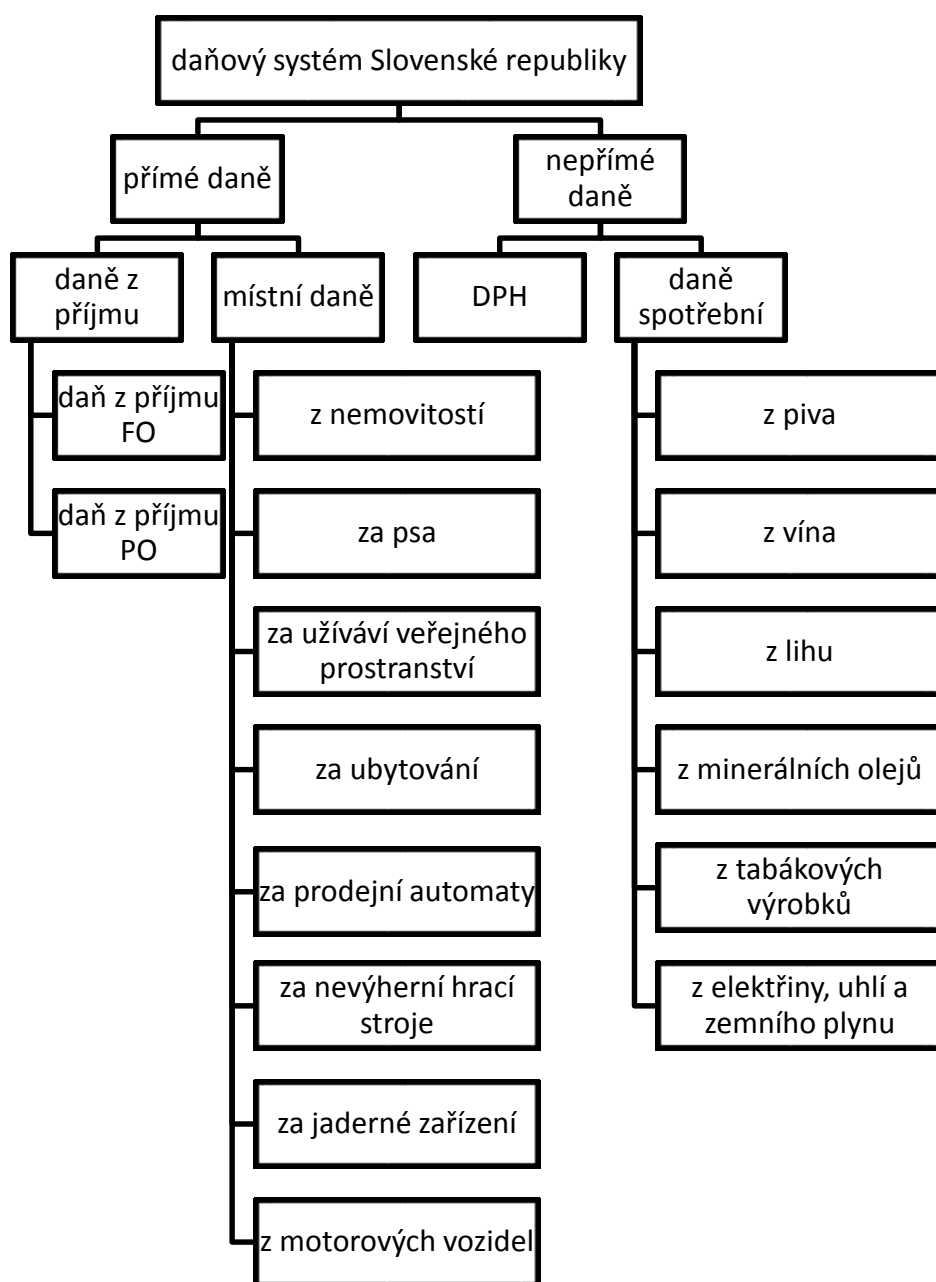
3. Charakteristika daňové soustavy Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo

V této kapitole budou charakterizovány jednotlivé daně dvou států, které sousedí s Českou republikou – Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo.

3.1. Daňová soustava Slovenské republiky

Daňová soustava České a Slovenské republiky vychází ze stejného základu, a i přes reformy, které proběhly v letech 2004 na Slovensku a 2008 v České republice a další změny od rozdělení v roce 1993, jsou velmi podobné. Stejně jako soustavu daní České republiky, i tu slovenskou rozdělíme do dvou částí, a to na daně přímé a daně nepřímé. Do přímých daní opět spadají daně důchodové, tedy daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob a daně místní. Mezi nepřímé řadí zákon daň z přidané hodnoty a daně spotřební.

Obr. 3.1.: Daňový systém Slovenské republiky



Zdroj: vlastní zpracování

3.1.1. Přímé daně

Přímé daně jsou placeny subjektem ze své důchodové nebo majetkové situace, nemohou být přeneseny na jiný subjekt. Pokud má poplatník příjem, je zde předpoklad, že daně bude mít

z čeho platit. Majetkové daně naproti tomu vůbec nejsou závislé na výši důchodu a odvíjejí se pouze z vlastnictví poplatníka.

Daň z příjmu fyzických osob (daň fyzické osoby)

Daň z příjmu fyzických osob je přímou daní, která je odváděna do státního rozpočtu Slovenské republiky. Je upravena zákonem č. 595/2003 Z.z. o dani z příjmů.

Poplatníky dělí zákon do dvou skupin: s neomezenou daňovou povinností a omezenou daňovou povinností. Toto rozdělení se velmi podobá rozdělení v České republice na daňové rezidenty a nerezidenty.

Předmětem daně jsou dle zákona příjmy:

- a) ze závislé činnosti (§ 5)
- b) z podnikání, z jiné samostatné výrobní činnosti a z pronájmu (§ 6)
- c) z kapitálového majetku (§ 7)
- d) ostatní příjmy (§ 8)

Předmětem daně nejsou například příjmy získané darováním a děděním nemovitostí, bytů, nebytových prostorů nebo jejich částí a movitých věcí, dále úvěry, půjčky, dividendy ze zisku obchodních společností nebo družstev osobám podílejícím se na jejich základním kapitálu a daň z přidané hodnoty uplatněná v ceně výrobku nebo služby v případě plátce daně.

Osvobozeny jsou kupříkladu dávky, podpory a služby ze zdravotního a sociálního pojištění, dávky na zabezpečení základních životních podmínek a příjmy z prodeje domu nebo bytu, pokud v něm měl prodávající trvalý pobyt alespoň dva roky bezprostředně před prodejem.

Základem daně je součet dílčích základů, kromě příjmu ze závislé činnosti je možné od dílčích základů odečíst daňovou ztrátu. Základem daně u příjmu ze závislé činnosti je hrubá mzda po odečtení pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Sociální pojištění činí pro zaměstnance 9,4 % z hrubé mzdy, pro zaměstnavatele 25,2 %. Zdravotní pojištění činí pro zaměstnance 4 % z hrubé mzdy, zaměstnavatel odvádí 10 %. Nezdanitelná část základu daně je ve výši 316,94 EUR měsíčně. **Sazba** je 19 % ze základu daně, pokud tento základ nepřesáhne 176,8 násobek sumy platného životního minima. Z částky přesahující je sazba 25 %. Od daně lze odečíst daňový bonus na dítě ve výši 21,41 EUR měsíčně. Poplatník může zažádat

u správce daně, aby z jím placené daně byly 2 % odvedeny právnické osobě, kterou si vybere. Tyto osoby jsou vymezeny zákonem a jedná se například o nadace a jiné neziskové organizace.

Daňové přiznání musí podat každý poplatník, který nemá příjmy pouze ze závislé činnosti, do 31. března následujícího zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Daň z příjmu právnických osob (daň právnické osoby)

Tato daň je také upravena zákonem č. 595/2003 Z.z. o dani z příjmů. **Poplatníkem** jsou právnické osoby se sídlem nebo skutečným místem vedení na území Slovenské republiky.

Předmět daně je příjem právnických osob. Předmětem nejsou příjmy z 2 % odvedené daně, příjmy získané darováním a děděním a podíly na zisku a likvidačním zůstatku. **Osvobozeny** jsou příjmy zájmových sdružení, občanských sdružení, politických stran, církví, vysokých škol a vyšších územních celků, pokud jsou to příjmy, pro které byl subjekt založen. Dále jsou osvobozeny úroky z půjček a státních dluhopisů.

Základem daně je rozdíl mezi výnosy a náklady snížen o daňovou ztrátu z minulých let podle § 30 zákona o dani z příjmů a dále upravený o položky snižující a zvyšující základ daně. Mezi uznatelné daňové výdaje můžeme zařadit daň z nemovitosti, z převodu nemovitosti a daň z motorových vozidel, náklady na pohonné hmoty, odpisy, tvorbu rezerv a opravných položek a příspěvky na důchodové spoření do 6 % ze zúčtované mzdy.. **Sazba** daně je 22 %.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní nebo hospodářský rok. **Daňové přiznání** je poplatník povinen podat do konce třetího měsíce následujícího zdaňovacího období. Zálohy jsou placeny měsíčně nebo čtvrtletně, podle výše poslední známé daňové povinnosti.

Místní daně

Místní daně, způsobem výběru a předmětem podobné českým majetkovým daním, jsou na Slovensku upraveny zákonem č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (dále „ZMD“). Tento zákon zahrnuje několik daní, konkrétně: daň z nemovitostí, daň za psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za

ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací přístroje, daň za vjezd a setrvání motorových vozidel v historické části města a daň za jaderné zařízení.

Daň z nemovitostí (daň z nehnuteľností) upravuje druhá část ZMD. Daň je rozdělena na daň z pozemků, staveb a bytů a nebytových prostor v bytových domech. Plátcem daně je ve většině případů vlastník nebo správce, nebo nájemce v určitých případech uvedených v ZMD. Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území Slovenska, základem většinou hodnota pozemku a roční sazba činí 0,25 %. Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území Slovenska v dělení dle § 10 ZMD, základem je jejich výměra v m² a roční sazbou 0,033 EUR. Dle § 13 - § 16 ZMD je základem daně z bytů a nebytových prostorů výměra jejich podlahové plochy a roční sazba 0,033 EUR. Byt nebo jeho část, využívaná k jinému účelu než bydlení, je pokládána za nebytový prostor. Od daně jsou osvobozeny nemovitosti ve vlastnictví obce, pokud je jejich správcem daně, dále ve vlastnictví vysoké školy, církve a zdravotnických zařízení. Osvobozeny jsou i pozemky parků, hřbitovů, veřejné dopravy a sportovišť. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňová povinnost vzniká 1. ledna následujícího období po období, kdy se plátcem stal vlastníkem, správcem, nájemcem nebo uživatelem nemovitosti a zaniká 31. prosince zdaňovacího období, ve kterém mu toto vlastnictví, správa nebo nájem zaniklo.

Daň za psa upravuje třetí část ZMD. Předmětem daně je pes starší šesti měsíců, pokud není chován na vědecké nebo výzkumné účely, není umístěn v útulku nebo nemá speciální výcvik pro těžce zdravotně postižené. Poplatníkem je vlastník nebo držitel psa. Základem daně je počet psů, sazbu za jednoho psa za kalendářní rok určuje obec. Daňová povinnost vzniká prvním den měsíce následujícího po měsíci, ve kterém se pes stal předmětem daně a končí posledním dnem v měsíci, ve kterém být předmětem daně přestal.

Čtvrtá část ZMD se zaměřuje na **daň za užívání veřejného prostranství** (daň za užívanie verejného priestranstva). Předmět daně za užívání veřejného prostranství (daň za užívanie verejného priestranstva) popisuje čtvrtá část ZMD jako soukromé užívání veřejně přístupných pozemků obce poplatníkem, které nemá pronajaté. Základem je výměra tohoto pozemku, sazbu určuje obec v eurech za každý m² za den. Obec ustanoví všeobecně závazným nařízením místa veřejného prostranství, způsoby jejich užívání, sazby, náležitosti oznamovací povinnosti a případně osvobození nebo snížení daně.

Pátá část zákona upravuje **daň za ubytování**, jejímž předmětem je přechodné ubytování podle § 754 - § 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacím zařízení, jako hotely, motely,

penziony, chaty a další. Základ daně určuje § 39 ZMD jako počet přenocování, sazbu opět určuje obec. Poplatníkem je osoba ubytovaná, plátcem provozovatel zařízení.

Předmětem **daně za prodejní automaty** jsou takové automaty, které vydávají zboží za peníze a jsou umístěny ve veřejně přístupných prostorech. Předmětem nejsou automaty na cestovní lístky pro veřejnou dopravu. Plátcem je provozovatel automatu, základem daně je jejich počet a sazbu opět určuje obec na jeden automat za kalendářní rok.

Sedmá část zákona popisuje přístroje, jež jsou předmětem **daně z nevýherních hracích přístrojů**, jako takové, které se spouští za peníze, ale žádnou peněžitou výhru nevydávají a jsou ve veřejně přístupných prostorech. Jsou to tedy přístroje na počítačové hry a jiné zařízení na zábavné hry. Základem daně je počet automatů, sazbu určuje obec na kus na kalendářní rok.

Předmětem **daně za vjezd a setrvání motorových vozidel v historické části města** není vjezd související s ochranou zdraví, majetku a veřejného pořádku. Plátcem je držitel vozidla, základem počet dní vjezdu a setrvání, sazbu určuje obec v eurech za vozidlo za den nebo paušální částkou.

Daň za jaderné zařízení, dle deváté části ZMD, se týká zařízení, ve kterých probíhá štěpná reakce v jaderném reaktoru a vyrábí se elektřina. Základem je výměra území obce v m², která se nachází v oblasti ohrožené jaderným zařízením schválené Úřadem jaderného dozoru. Sazba se liší podle velikosti poloměru oblasti ohrožení.

Poplatek za komunální odpady platí fyzické osoby s pobytem na území Slovenska, nebo užívající pozemek a právnické osoby užívající nemovitosti. Výši poplatku obec určí jako součin frekvence odvozů, sazby a objemu sběrné nádoby.

Daň z motorových vozidel

Daň z motorových vozidel upravuje zákon č. 361/2014 Z.z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov (dále „ZMV“). Daň je ve svém smyslu velmi blízká české úpravě daně silniční. **Předmětem** je vozidlo evidované ve Slovenské republice a používané k podnikání nebo pro jinou výdělečnou činnost. Předmětem daně není vozidlo používané ke zkušebním jízdám a vozidla určené ke speciálním činnostem. Od roku 2015 jsou předmětem daně i vozidla kategorie L, tedy ty s méně než čtyřmi koly. Daňovým **subjektem** je držitel vozidla zapsaný v dokladu nebo vlastník organizační složky, která je v něm zapsaná.

Dále je subjektem osoba, která vozidlo používá, pokud osoba zapsaná jako držitel zemřela, zanikla, zrušila se, nepoužívá vozidlo k podnikání a osoba, která je zaměstnavatel a vyplácí zaměstnanci cestovní náhrady za použití. Od daně jsou **osvobozena** například vozidla konzulárních úřadů a diplomatických misí, pokud je zaručena vzájemnost, vozidla záchranné služby a vozidla užívaná v polnohospodářské a lesní výrobě. Roku 2015 došlo ke změně a z vozidel osvobozených byly z důvodu změny rozpočtového určení vyňaty vozidla ve vlastnictví vyšších územních samosprávních celků.

Základem daně je výkon motoru v kW, pokud jeho jediným zdrojem energie je elektřina. V případě osobních automobilů je základem jejich zdvihový objem válců motoru v cm³. U ostatních vozidel je základem jejich nejvyšší přípustná celková hmotnost v tunách, případně ještě počet náprav. Vše je uvedeno v dokladech vozidla. **Sazba** daně je uvedena v příloze č. 1 ZMV. Pokud bylo vozidlo využíváno ke kombinované přepravě za zdaňovací období alespoň 60 krát, snižuje se sazba o 50 %. Pokud zahrnuje kombinovaná přepravu cestu po železnici na území Slovenské republiky delší než 250 km, počítá se tato cesta jako cesty dvě.

Tab. 3.1.: Snižování sazby daně z motorových vozidel

doba od první evidence v měsících	změna sazby daně
< 36	-25%
36-72	-20%
72-108	-15%
108-144	X
144-156	10%
> 156	20%

Zdroj: vlastní zpracování

Daňová povinnost vzniká prvním dnem měsíce, ve kterém byly splněny rozhodující skutečnosti podle § 2 odst. 1, a zaniká posledním dnem měsíce, ve kterém bylo vozidlo vyřazeno z evidence, ve kterém došlo k ukončení nebo přerušení podnikání, zániku poplatníka, změně držitele vozidla nebo ukončení jeho používání.

Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní rok. **Daňové přiznání** musí být odevzdáno správci daně do 31. ledna následujícího zdaňovacího období. V tomto termínu je daň i splatná.

Zálohy na daň se platí v průběhu zdaňovacího období.

3.1.2. Nepřímé daně

Nepřímé daně zatěžují spotřebu. Na rozdíl od daní přímých plátce není skutečným nositelem daňového břemene, tím je spotřebitel.

Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Tento zákon nabyl platnosti 1. 5. 2004, tedy dnem vstupu Slovenské republiky do Evropské unie. Daň z přidané hodnoty patří k nejvíce harmonizovaným daním v Evropské unii, liší se v sazbách, ale ve své podstatě je velmi podobná.

Plátce vymezuje zákon jako osobu, která vykonává na území Slovenské republiky podnikání. Registrovat k dani se musí každá osoba, která zde má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu nebo se zde obvykle zdržuje a za nejvíce 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích měsíců přesáhla obrat 49 790 EUR. Žádost o registraci musí podat správci daně nejpozději do 20. dne měsíce následujícího po měsíci, v němž obrat přesáhla. Registraci osoba může podat dobrovolně, i pokud obratu nedosáhla.

Předmětem daně je dle zákona o dani z pridanej hodnoty:

- a) dodání výrobku za protihodnotu ve Slovenské republice
- b) poskytnutí služby za protihodnotu ve Slovenské republice
- c) pořízení zboží za protihodnotu ve Slovenské republice z jiného členského státu Evropského společenství
- d) dovoz zboží na území Slovenské republiky

Od daně jsou zákonem **osvobozeny** služby poštovní, zdravotní, sociální, výchovné, vzdělávací, kulturní, služby souvisící se sportem, pojišťovací a finanční služby.

Základem daně z přidané hodnoty je na Slovensku cena za výrobek nebo službu, tedy vše, co tvoří protihodnotu, snížená o daň. Do základu se opět zahrnují i ostatní daně, cla a souvisící náklady, jako provize, náklady na přepravu a pojištění požadované dodavatelem od

kupujícího. V případě dovozu se cena určuje celními předpisy. Pokud se cena po vzniku daňové povinnosti změní, nebo se dodávka úplně nebo částečně zruší, musí plátce základ daně opravit. Místo dodání se dle § 13 - § 18 velmi podobá úpravě českého zákona o dani z přidané hodnoty.

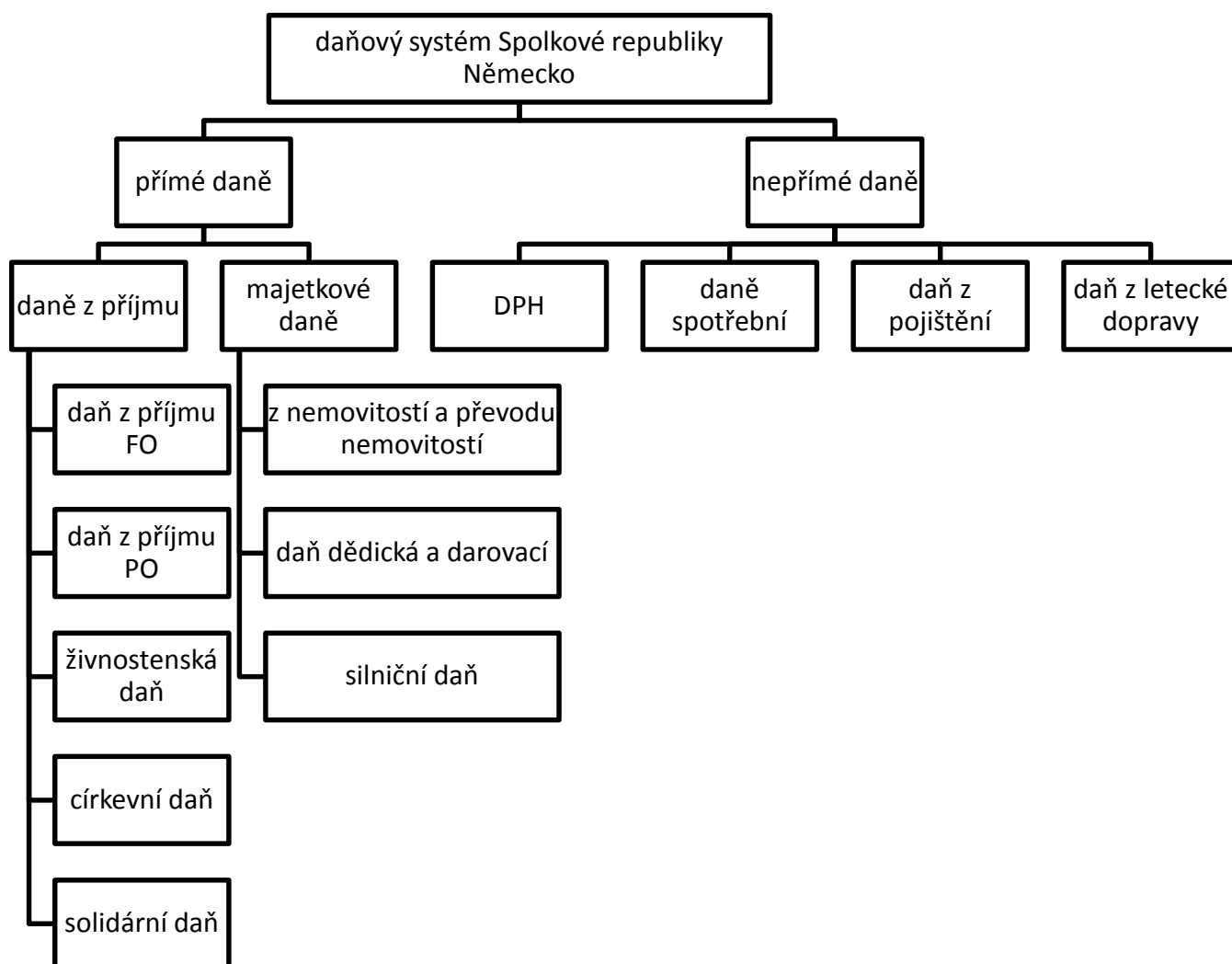
Sazba daně je v základní výši 20 %, tato sazba platí pro velkou část výrobků a služeb. Snížená sazba činí 10 %. Uplatňuje se na výrobky a služby uvedené v příloze č. 7 zákona o dani z přidané hodnoty. Patří sem například farmaceutické výrobky, knihy, hudebniny, vozíčky pro tělesně postižené, brýlové skla a ortopedické zařízení.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, pokud obrat za rok přesáhne částku 100 000 EUR. Pokud této částky subjekt nedosáhne, může být zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. Pokud plátce chce, aby jeho obdobím bylo čtvrtletí, a splňuje výše uvedenou podmínku, musí toto oznámit finančnímu úřadu nejpozději do 25 dnů po skončení období, ve kterém podmínku splnil. Ve stejném termínu je odevzdání daňového přiznání a také splatnost daně. V případě nadměrného odpočtu je tento vrácen úřadem, za splnění podmínek daných § 79 zákona o dani z přidané hodnoty, do 30 dnů po podání daňového přiznání, (www.dspace.k.utb.cz).

3.2. Daňová soustava Spolkové republiky Německo

Spolková republika Německo je rozdělena na 16 spolkových zemí, z nichž má každá svůj vlastní zemský sněm a vládu. Německo je zakládajícím členem Evropských společenství. Německá daňová soustava se dělí na daně spolkové, zemské, místní, společné a daň církevní. Výnosy mohou plynout státu, spolkovým zemím nebo obcím. Kromě příjmů z daně církevní se výběr daní provádí centrálně a následně je poměrně rozdělen mezi spolky. Daňová soustava prošla v roce 2001 reformou, která má za následek změny v případě daně z příjmu fyzických osob, daně z příjmu právnických osob a dividend.

Obr. 3.2.: Daňový systém Spolkové republiky Německo



Zdroj: vlastní zpracování

3.2.1. Přímé daně

Přímé daně německé daňové soustavy jsou rozděleny na daně důchodové a majetkové. Důchodové zahrnují daně z příjmu, daň církevní, daň živnostenskou a solidární příplatek. Mezi majetkové daně je zařazena daň z nemovitosti a převodu nemovitosti, daň dědická a darovací a daň silniční.

Daň z příjmu fyzických osob (Einkommensteuer)

Daň z příjmu fyzických osob jsou povinni platit **daňoví rezidenti** ze svých celosvětových příjmů, nerezidenti jen z příjmů německých. Zdanitelné příjmy jsou zákonem rozděleny stejně jako v České a Slovenské republice na několik kategorií, konkrétně tedy:

- a) Příjmy ze zemědělské výroby a lesního hospodářství (např. ze zemědělství, zahradnictví, vinařství)
- b) Příjmy ze živnostenského podnikání (např. podíly na zisku)
- c) Příjmy z nezávislé činnosti (např. příjmy lékařů, právníků, herců, spisovatelů)
- d) Příjmy ze závislé činnosti (např. ze zaměstnání)
- e) Příjmy z kapitálového majetku (např. z akcií, úroky)
- f) Příjmy z pronájmu a licenční poplatky (např. pozemky, stavby)
- g) Ostatní příjmy, (Nerudová, 2011).

Osvobozeny jsou například dávky a platby zdravotního, úrazového a penzijního pojištění a dávky sociálního a stipendijního charakteru. Poplatníci si mohou odečíst skutečné náklady na zajištění a udržení příjmu. Pokud jsou tyto náklady nižší než 1 000 EUR, může si odečíst celých 1 000 EUR paušálně. Pokud poplatník pracuje z domu a má zde vlastní kancelář, může si odečíst 1 250 EUR. Do uznatelných nákladů si je možné zahrnout nákup pracovních a ochranných oděvů a příspěvky profesním organizacím. Jako příjem je chápáno i poskytnutí služebního auta i k osobním účelům zaměstnavatelem. Tento příjem je vyměřen ve výši 1 % pořizovací ceny vozidla. Mezi další uznatelné náklady patří například výživné, církevní daň a dary do výše 20 % celkových příjmů. Nezdánitelné části daňového základu jsou odlišné pro jednotlivce a manželské dvojice. Dalšími nezdánitelnými částmi jsou zákonem určené částky

v eurech na dítě a za péči o dítě a na jeho vzdělání. Ztráty si fyzická osoba může započítat maximálně do výše 511 500 EUR, (Nerudová, 2011).

Sazba daně je klouzavě progresivního charakteru, opět rozdělena pro jednotlivce a manželské páry uplatňující společné zdanění. Pro manžele v případě společného zdanění platí částky dvojnásobné.

Tab. 3.2.: Sazba daně z příjmu fyzických osob ve Spolkové republice Německo

Příjem	Výpočet
< 8 354 EUR	0
8 355 – 13 469 EUR	$(974,58 \cdot y + 1\,400) \cdot y$
13 470 – 52 881 EUR	$(228,74 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 971$
55 882 – 250 730 EUR	$0,42 \cdot x - 8\,239$
> 250 731 EUR	$0,45 \cdot x - 15\,761$

Zdroj: vlastní zpracování

$$y = (\text{příjem} - 8354) / 10\,000$$

$$z = (\text{příjem} - 13469) / 10\,000$$

$$x = \text{příjem}$$

Poplatník je povinen podat daňové přiznání do konce května následujícího zdaňovacího období. Samotná daň je vybírána buď rovnou srážkou ze mzdy, kterou provádí zaměstnavatel, nebo čtvrtletními zálohami, splatnými vždy k 10. dni v měsících březen, červen, září a prosinec. Jejich výše je závislá na poslední známé daňové povinnosti. Zdaňovacím obdobím je jeden rok, kalendářní nebo hospodářský.

Penzijní pojištění ve výši 9,8 % musí odvádět každý zaměstnanec, stejně jako zdravotní pojištění 8,22 % s příplatkem většinou 0,9 % - liší se v různých zemích, pojištění v nezaměstnanosti 1,5 % a pojištění pro případ postižení ve výši nejčastěji 0,975 %. Základem pro odvody je měsíční mzda. Limity maximální výše těchto odvodů činí 5 950 EUR u penzijního pojištění a pojištění v nezaměstnanosti a 4 050 EUR u zdravotního pojištění a pojištění pro případ postižení. Zaměstnavatel má rovněž povinnost k těmto odvodům, a to ve

stejně výši. Liší se pouze sazba odvodu na zdravotní pojištění, která v tomto případě činí 7,3 % z měsíční mzdy, (www.brutto-netto-rechner.info).

Daň z příjmu právnických osob (Körperschaftsteuer)

Dani ze zisku korporací podléhají celosvětové příjmy rezidentních korporací, od kterých je možné si odečíst veškeré uznatelné výdaje k dosažení, zajištění a udržení příjmu, které německý daňový zákon výslovně nezakazuje. Daňový základ lze snížit o daňovou ztrátu nejvýše do 1 000 000 EUR. Tuto ztrátu lze do maximální výše 511 600 EUR převést do předcházejícího období, zbytek do dalších období - vždy však maximálně do výše 60 % čistého zisku. Daň z příjmu právnických osob využívá dvojí zdanění zisku: zisk společnosti podléhá snížené sazbě daně z příjmu korporací a dividendy jsou poté ještě zdaněny znovu. Základem daně ze zisku ve formě dividend činí však jen 50 % příjmu. Osvobozeny jsou například příjmy subjektů vykonávajících prospěšnou činnost a příjmy politických stran. Sazba daně z příjmu právnických osob činí 15 %, která je stejně jako u daně z příjmu fyzických osob zvýšena o solidární příplatek 5,5 %. Zdaňovacím obdobím může být jak kalendářní tak hospodářský rok, přičemž termín odevzdání daňového přiznání je 31. května roku následujícího. Zálohy platí společnosti čtyřikrát za rok, v termínech do 10. března, 10. června, 10. září a 10. prosince ve výši určené z poslední známé daňové povinnosti, (Šíroký, 2013).

Živnostenská daň (Gewerbesteuer)

Tato daň je základním příjmem obcí, jejím předmětem je zisk živnostenských společností. Vyměřovací základ je stejný jako pro daň z příjmu fyzických a právnických osob. Její sazbu určuje obec, základní sazba je 3,5 % s přírůžkou většinou 200- 500 %. Fyzické osoby si mohou základ snížit o 24 500 EUR. Živnostenská daň je uznatelným nákladem, (Bundesministerium der Finanzen, 2014).

Solidární daň (Solidaritätszuschlag)

Tuto daň platí od roku 1995 všichni poplatníci daně z příjmu fyzických osob, daně z příjmu právnických osob, daně z výnosu kapitálu a srážkové daně. Účelem vzniku této daně

bylo srovnání úrovně v celém Německu. Výnos ze solidární daně je využívám k podpoře školství, infrastruktury a zdravotnictví. Sazba činí 5,5 %, pokud daňová povinnost přesahuje 972 EUR (v případě manželského splittingu 1 944 EUR).

Církevní daň (Kirchensteuer)

Vybírá se přírážkou k dani z příjmu fyzických osob a srážkové dani. Sazba činí 8 –9 % podle rozhodnutí náboženských společností. Poplatníkem je každá osoba, která je ve Spolkové republice Německo registrovaná k církvi. Na rozdíl od Italů a Španělů, Němci nemají možnost odvést tuto částku na dobročinné účely vlastního výběru. Za výběr daně nese zodpovědnost banka, která je povinna hlásit, ke které církvi je klient registrován. Roku 2014 se z církvi odhlásil dvojnásobek věřících oproti roku předchozímu, (www.zpravy.idnes.cz).

Daň z nemovitostí

Předmětem této daně je veškerý nemovitý majetek, ať už je využívám v podnikání nebo k soukromým účelům. Základem daně z nemovitosti je její hodnota, na rozdíl od české úpravy, která jako základ určuje rozměr. Tuto hodnotu určuje finanční úřad. Daň se dále rozděluje na daň z nemovitosti A - agrární, která upravuje zemědělské pozemky, zatímco druhá část, daň z nemovitosti B, upravuje budovy, zastavěné a zastavitelné pozemky, (www.ihned.cz).

„Základní sazba je 0,35 %, ale výsledná daň se dále násobí municipálním koeficientem, který se pohybuje od 280 % do 810 %”, (Široký, 2013). Tento koeficient je určen obcí. Sazba daně se liší v závislosti na tom, pro kolik rodin je dům určen a jakou má hodnotu. Zdaňovací období je kalendářní rok, zálohy ve výši jedné čtvrtiny celkové částky jsou splatné k 15. dni v měsících únor, květen, srpen a listopad, pokud je výše roční daně vyšší než 30 EUR. V případě, že částka daně leží v rozmezí 15 až 30 EUR, mohou být zálohy splatné ve dvou částkách, a to k 15. únoru a 15. srpnu. Pokud je daň 15 EUR nebo nižší, může být splatná najednou, do 15. srpna.

Daň z převodu nemovitostí (Grundsteuer)

Sazba daně z převodu nemovitosti do roku 2011 činila 3,5 %. Pak ale ve všech německých zemích kromě Saska a Bavorska vzrostla a většina z nich má nyní sazbu 4,5 –5 %. Nejvyšší sazbu, tedy 6,5 %, má Severní Porýní, Vestfálsko, Sársko a Šlesvicko-Holštýnsko. Plátcem daně je nabyvatel. Zápis o převedení vlastnického práva k nemovitosti je proveden až po uhrazení daně a nabyvatel se stává ručitelem všech dluhů a nesplacených poplatků týkajících se nemovitosti. Zároveň je při převodu nutno sepsat notářský zápis a složit notářský poplatek, čímž se cena převodu značně zvyšuje.

Daň dědická a daň darovací (Grunderwerbsteuer)

Předmětem této daně je hmotný a nehmotný majetek, který subjekt získal děděním nebo darováním. V případě dědické daně jsou od základu daně, kterým je tržní hodnota majetku, odečitatelné administrativní náklady, výdaje spojené s pohřbem, a dluhy zesnulého. Zákon osvobozuje od daně obchodní majetek do výše 225 000 EUR. V případě vyšší hodnoty zděděného nebo darovaného obchodního majetku je základem daně 65 % částky přesahující tento limit. Sazba daně se pro různé skupiny subjektů pohybuje od 7 % do 50 % daňového základu. Nezdánitelné části daňového základu jsou dle daňového zákona následující:

- a) manželé a partneři mají nezdánitelnou část daňového základu ve výši 500 000 EUR
- b) děti - vlastní i nevlastní - mají nezdánitelnou část v částce 400 000 EUR
- c) vnukům se do hodnoty zděděného nebo darovaného majetku nezapočítá částka 200 000 EUR
- d) ostatní příjemci první kategorie mají nezdánitelnou část základu daně ve výši 100 000 EUR
- e) pro příjemce zařazené do druhé a třetí kategorie je nezdánitelnou částí částka 20 000 EUR

Rozdělení do kategorií je následující:

- 1) manželé, potomci, vnuci, pravnuci, pro daň dědickou také rodiče a prarodiče
- 2) bratři a sestry, synovci a neteře, nevlastní rodiče, tchyně a tcháni, zeťové a snachy, rodiče a prarodiče v případě daně darovací
- 3) všechny ostatní fyzické a právnické osoby

Tab. 3.3.: Sazby daně dědické a daně darovací

Hodnota majetku v EUR	Kategorie 1	Kategorie 2	Kategorie 3
≤ 75 000	7	15	30
≤ 300 000	11	20	30
≤ 600 000	15	25	30
≤ 600 000	19	30	30
≤ 13 000 000	23	35	50
≤ 26 000 000	27	40	50
> 26 000 000	30	43	50

Zdroj: vlastní zpracování podle Bundesministerium der Finanzen

Daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer)

Tato daň zatěžuje vlastníky motorových vozidel, která jsou užívána na veřejných silnicích. Základ daně je určen dle zdvihového objemu motoru, dle typu motoru - benzínový, dieselový - a dle úrovně emisí CO₂ pro vozidla s první registrací po 1. červenci 2009. Vozidla, která byla poprvé registrována před 4. listopadem 2008, mají daň určenou také dle emisí škodlivých plynů. Pro motocykly je základem daně zdvihový objem motoru a pro nákladní a přípojná vozidla jejich nejvyšší povolená hmotnost. Sazba daně činí pro dieselové motory 9,5 EUR a pro benzínové motory 2 EUR za každých 100 cm³ zdvihového objemu vozidla. Za každý gram oxidu uhličitého nad limit je daň zvýšena o 2 EUR. Limit je stanoven na 120 g/km u vozidel s první registrací od 1. července 2009 do 31. prosince 2011, 110 g/km pro vozidla s první registrací od 1. ledna 2012 do 31. prosince 2013 a 95 g/km pro vozidla s registrací po 1. lednu roku 2014. Vozidla s elektrickým pohonem jsou osvobozena po dobu deseti let od první registrace, pokud tato proběhla od 18. května 2011 do 31. prosince 2015. Vozidla

s elektrickým pohonem, která budou registrovaná až po 1. lednu 2016, budou osvobozeny po dobu pěti let. Následně pro ně platí snížená sazba. Osvobozena jsou vozidla vojenských sil, jednotek policie, hasičů a dalších vozidel vymezených zákonem. Všechna ostatní vozidla s váhou vyšší než 3,5 t jsou zdaněna výhradně dle jejich hmotnosti. Tyto vozidla jsou dále členěny do čtyř kategorií, dle nichž je stanovena maximální výše daňové povinnosti. Pro vozidla v emisní třídě S2 nebo lepší je maximální částkou 556 EUR, pro vozidla emisní kategorie S1 je limit maximální daňové povinnosti 914 EUR, kategorie hlučnosti G1 má limit 1 425 EUR a ostatní vozidla 1 681 EUR. Pokud jsou tyto vozidla čistě na elektrický pohon, mají slevu 50 %, (Bundesministerium der Finanzen, 2013).

3.2.2. Nepřímé daně

Do nepřímých daní Spolkové republiky Německo patří mimo daň z přidané hodnoty a spotřebních daní také daň z pojištění a daň z letecké dopravy.

Daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuer)

Předmětem daně je prodej výrobků a služeb na území Německa, dovoz do Německa a pořízení zboží nebo nového dopravního prostředku u jiného členského státu Evropské unie. Daň z přidané hodnoty je v základní výši 19 %, snížená sazba činí 7 %. Snížená sazba se týká především potravin, nápojů, farmaceutických výrobků, novin, časopisů a kultury. Speciální sazba pro zemědělce je v základní výši 10,7 % a ve snížené 5,5 %. Registrovat se musí subjekty, jejichž roční obrat je vyšší než 17 500 EUR a ty, které očekávají obrat alespoň 50 000 EUR. Subjekty podávají předběžné daňové přiznání, a to měsíčně nebo čtvrtletně podle výše svého obratu. Termín podání přiznání je 10 dní po skončení období. Daň je splatná zároveň s odevzdáním předběžných přiznání a přiznání za celý rok je pak pouze souhrnem přiznání předběžných, (Nerudová, 2011). Dle ministerstva financí Spolkové republiky Německo je daň z přidané hodnoty nejdůležitější daní, co se výnosů týče.

Daně spotřební

Mezi spotřební daně je zařazena daň z lehce alkoholických nápojů, piva, lihovin, energie, kávy, jaderných paliv, šumivých vín, elektřiny, tabáku a meziproductů.

- a) Daň z alkoholických nápojů s obsahem alkoholu 1,2 – 10 %, sazba je ve výši 5,55 EUR/hl čistého alkoholu při 20°C (Alkopopsteuer)
- b) Daň z piva, sazba je ve výši 0,787 EUR/hl za každý stupeň chmelu (Biersteuer)
- c) Daň z kávy, jejíž je sazba činí 2,19 EUR/kg zrnkové kávy a 4,78 EUR/kg instantní kávy (Kaffeesteuer)
- d) Daň z elektrické energie, sazbou je 20,5 EUR/MWh (Stromsteuer)
- e) Energetická daň, jejích sazby jsou pro (Energiesteuer)
 - bezolovnatý benzín 654,5 EUR/1000 l
 - naftu 470,4 EUR/1000 l
 - LPG 180,32 EUR/1000 kg
 - Zemní plyn 13,9 EUR/MWh
 - Lehký topný olej 61,35 EUR/1000 l
 - Těžký topný olej 25 EUR/1000 kg
 - Uhlí 0,33 EUR/GJ
- f) Daň z meziproductů, se sazbou 153 EUR/hl (Zwischenerzeugnissteuer)
- g) Daň z jaderných paliv, se sazbou 145 EUR za gram plutonia 239, plutonia 241, urania 233 a urania 235 (Kernbrennstoffsteuer)
- h) Daň z šumivého vína, sazba činí 51 EUR/hl šumivého vína s obsahem alkoholu nižším než 6 %, pro ostatní 136 EUR/hl (Schaumweinsteuer)
- i) Daň z lihovin se sazbou 1 303 EUR/hl čistého alkoholu (Branntweinsteuer)
- j) Daň z tabáku, sazba je ve výši 9,82 EUR/ks pro cigarety, 1,4 EUR/ks pro doutníky a 34,06 EUR/kg pro tabák (Tabaksteuer), (Bundesministerium der Finanzen, 2013).

Daň z pojištění (Versicherungsteuer)

Základem daně jsou platby pojištění kromě plateb pojistného na životní a nemocenské pojištění a pojištění pro případ nezaměstnanosti. Poplatníkem je pojištěnec, plátcem pojišťovna, která daň sráží. Pro většinu pojištění platí základní sazba ve výši 19 %. (Bundesministerium der Finanzen, 2013).

Daň z letecké dopravy (Luftverkehrsteuer)

Od 1. ledna 2011 vešla do německé daňové soustavy také daň z letecké dopravy. Tuto daň zaplatí každý, kdo leteckou dopravu využije, ve výši závislé na délce letu v km. Pokud letí do zemí Evropské unie, je daňová povinnost ve výši 7,5 EUR. Pokud mimo státy Evropské unie do vzdálenosti 6 000 km, činí daň 23,43 EUR. V případě trasy ještě delší činí daň 42,18 EUR. Spolková republika Německo je pro zavedení daně v celé Evropské unii, (Bundesministerium der Finanzen, 2013).

4. Komparace daňových soustav

Tato kapitola je vyhrazena ke srovnání daňových soustav tří států – České republiky, Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo. Česká a Slovenská republika má společnou historii a tradice. K zániku Československa došlo dvakrát, poprvé roku 1939 okupací Čech, Moravy a Slezska nacistickým Německem, podruhé 31. prosince 1992, což je poměrně nedávno. I přes to, že Česká republika má společné hranice s oběma státy a všechny tři leží ve střední Evropě, tedy jsou si blízké svou geografickou polohou, jsou v daňových soustavách drobné i podstatné rozdíly.

Pokud je možné vytknout základní důležité informace o rozdílech v daních těchto států, jednou z nich by jistě byl rozdílný přístup k dani z příjmů fyzických osob. Liší se jak základ, tak i sazba a výpočet. V České republice je základem superhrubá mzda u závislé činnosti a rozdíl mezi příjmy a výdaji u osob samostatně výdělečně činných a sazba je lineární. Této dani je věnována téměř celá podkapitola 4.2. Komparace důchodových daní. Silniční daň zde platí jen poplatníci využívající motorové vozidlo k podnikatelské činnosti, jsou zvýhodněny vozidla s nižším zdvihovým objemem a také novější vozidla. Daň z přidané hodnoty má tři sazby, 21 %, 15 % a 10 %.

Slovenská republika má sazbu daně z příjmů progresivní s dvěma sazbami, druhá se uplatňuje při překročení určité hranice. Základem u závislé činnosti je hrubá mzda po snížení o odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem. Daň z nemovitostí je velmi podobná české s tím rozdílem, že daň z bytů a jednotek je v zákoně postavená samostatně. Daň dědická a daň darovací byly zrušeny roku 2004. Daň z přidané hodnoty je v základní sazbě 20 % a ve snížené 10 %.

Spolková republika Německo má stanovenou klouzavě progresivní sazbu daně z příjmů fyzických osob s poměrně složitým výpočtem. Je zde využito dvojí zdanění, při kterém se dividendy daní znovu. K tomu se v jejich daňové soustavě vyskytují daně v české daňové soustavě neznámé. Nemovitosti se na rozdíl od dalších dvou srovnávaných zemí zdaňují podle hodnoty, nikoliv podle rozsahu. Daň silniční platí všichni, nejen za vozidla využívané k podnikatelské činnosti. Daň z přidané hodnoty má dvě sazby, 19 % a 7 %.

4.1. Rozpočtové určení daní

Daňové určení ukládá, do kterého rozpočtu plynou daňové příjmy. Příjmy z výběru daní jsou významnou položkou státních i obecních příjmů a mohou mít vysoký vliv na jejich finanční samostatnost a stabilitu. Daně je možné rozdělit nejen na přímé a nepřímé, tedy dle daňového subjektu. Existují další možnosti rozdělení, mezi něž patří dělení na daně svěřené a sdílené, které je pro rozpočtové určení daní rozhodující. Daně svěřené, jak vyplývá z názvu, plynou do rozpočtů konkrétních subjektů, na jejichž území jsou vybrány. Příjmy z daní sdílených plynou do rozpočtů těchto subjektů jen státem určenou částí.

Rozpočtové určení daní v ČR

Dle zákona č. 377/2007 Sb., který mění zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územních samosprávných celků a některým státním fondům, se po několika změnách podílů příjmů obcí na sdílených daních dospělo k hodnotám uvedeným v tabulce. Celý výnos z daně silniční je příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury. Do toho fondu je odveden i podíl 9,1 % z hrubého výnosu daně z minerálních olejů.

Tab. 4.1.: Rozpočtové určení daní v ČR

	Státní rozpočet	Kraj	Obec
Daň z příjmu FO – srážkou	67,50 %	8,92 %	23,58 %
Daň z příjmu FO – OSVČ	50,50 %	5,35 %	44,15 %
Daň z příjmu FO – závislá činnost	66,98 %	8,65 %	24,37 %
Daň z příjmu PO	67,50 %	8,92 %	23,58 %
Daň z nemovitých věcí	0 %	0 %	100 %
Daň z nemovitostí	0 %	0 %	100 %
Daň z přidané hodnoty	71,31 %	7,86 %	20,83 %

Zdroj: vlastní zpracování dle finanční správy České republiky

V následující tabulce jsou výnosy jednotlivých vybraných daní v letech 2011 až 2014 v České republice v Kč. Jak lze vidět, daňové výnosy daní se v jednotlivých letech u většiny daní zvyšovaly. Nejvyšší poměrný pokles je možné pozorovat pouze u daně z příjmu právnických osob v roce 2013, a to ve výši 6,15 % oproti předchozímu roku.

Tab. 4.2.: Daňové výnosy České republiky v Kč

	2011	2012	2013	2014
DPFO	122 312	123 048	128 814	131 995
DPPO	109 312	120 461	113 052	123 179
Daň vybíraná srážkou	19 848	20 781	20 488	24 029
Daň silniční	5 187	5 206	5 273	5 539
Daň dědická	78	71	76	59
Daň darovací	4 279	3 368	108	74
Daň z převodu nemovitosti	7 362	7 660	8 894	3 686
Daň z nabytí nemovitých věcí				5 600
Daň z nemovitých věcí	8 568	9 541	9 847	9 910
DPH	275 394	278 231	308 462	322 662
Ostatní	9 048	15 379	15 745	12 249
Suma	561 388	583 746	610 759	638 982

Zdroj: vlastní zpracování dle finanční správy České republiky

Rozpočtové určení daní na Slovensku

DPFO se přerozděluje mezi obce (70,3 %), vyšší územně samosprávné celky (23,5 %) a stát (6,2 %). Výnos daně z motorových vozidel je od roku 2015 výhradně příjmem státního rozpočtu. V zákoně č. 523/2004 Z.z., o rozpočtových pravidlech veřejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov je dáno, že veškeré daně, pokuty a jiné sankce spojené s daní právnických a fyzických osob, které mají sídlo nebo bydliště na území Slovenska, kromě daní, kterou jsou podle zvláštního předpisu příjmem rozpočtu obcí, vyšších územně samosprávných celků nebo jiných právnických osob, plynou do státního rozpočtu.

Tab. 4.3.: Daňové výnosy ve Slovenské republice v EUR

	2012	2013	2015
DPFO	234 403	213 538	40 444
DPPO	1 733 097	2 002 670	2 305 081
Daň vybíraná srážkou	167 149	177 794	145 616
DPH	4 307 166	4 734 782	5 254 631
Spotřební daně	1 979 971	1 977 019	2 090 987
Daň z mezinárodního obchodu	31 082	28 499	30 363
Ostatní	10 406	415	150 666
Pokuty	536	691	19 761
Suma	8 463 810	9 135 407	10 037 549

Zdroj: vlastní zpracování, dle finanční správy Slovenské republiky

Rozpočtové určení daní ve Spolkové republice Německo

Na celkovém výnosu daní ve Spolkové republice Německo mají nejvyšší podíl daně z příjmu, a to celých 40 %. Výběr daně mají na starosti země, které odvádějí spolku podíl ve výši 42,5 % z výnosu z výběru daně z příjmu fyzických osob a 50 % z výnosu z daně z příjmu právnických osob. Země odvádějí podíl na výnosu i obcím, a to ve výši 15 % výnosu z výběru daně z příjmu fyzických osob. Do rozpočtů významně přispívá i daň z přidané hodnoty, která má podíl 30 % na celkových daňových příjmech. Její rozdělení do rozpočtů je ale poměrně náročné. Výnos z této daně si rozděluje v první řadě spolek, kterému náleží podíl 5,63 % a obce s podílem 2,2 % ze zbytku. V druhé řadě si zbytek rozdělí opět spolek, tentokrát dostává 49,6 %. Zbylý výnos, ve výši 50,4 %, náleží zemi. Spotřební daně jsou vybírány spolkem a jsou také jeho výnosem. Výjimkou je daň z piva, jejíž výnos se dělí mezi spolek a země. Osvobození od placení spotřebních daní mají dvě německé oblasti, Büssingen a ostrov Helgoland. Patří totiž ke švýcarskému celnímu a daňovému území. Živnostenskou daň vybírají obce, ale výnos přerozdělují dále spolku a zemím. V následující tabulce jsou daňové příjmy v miliardách EUR, rozdělené dle rozpočtů na příjmy spolku, zemí a obcí, (www.businessinfo.cz).

Tab. 4.4.: Daňové výnosy Spolkové republiky Německo v EUR

	2009	2010	2011	2012	2013
Spolek	252,8	254,5	247,9	256,3	259,8
Země	182,3	181,3	224,3	236,3	244,2
Obce	68,4		76,6	32,8	35
Evropská unie	20,5	24,4	24,4	26,3	31,1
Suma	455,6	460,2	527,34	551,8	570,2

Zdroj: vlastní zpracování dle www.businessinfo.cz

Daňové zatížení

Daně jsou důležitým příjmem, ale také jsou předmětem častých změn, zejména při politických změnách. Změny ve zdanění mohou být příčinou nevhodných podmínek pro obce a podnikatele, kteří se v tomto prostředí mohou cítit nestabilně. Mezi daňovou sazbou a skutečnou daňovou zátěží vznikají rozdíly. Jsou dány ale nejen rozdílným základem daně. Vliv má také výše osvobození některých příjmů, odčitatelných položek od základu daně, slev a daňových bonusů.

Daňové zatížení je možné zkoumat pomocí několika makroekonomických ukazatelů. Jedním z nich je daňová kvóta. Jednoduchá daňová kvóta je ukazatelem podílu vybraných daní na hrubém domácím produktu. Složená daňová kvóta, která je komplexnějším ukazatelem, do výpočtu zahrnuje také všechny poplatky daním podobné a odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které přičítá k daním. V obou případech se používá nominální hrubý domácí produkt. Jednoduchá daňová kvóta byla pro rok 2013 dle údajů OECD pro Českou republiku 19,3 %, složená 34,1 %. Tato hodnota se již od roku 2000 pohybuje v průměru kolem 34 %. Slovenská republika měla tento ukazatel ve výši 16,3 %, složená daňová kvóta byla 29,6 %, dlouhodobě, od roku 2000, se pohybuje v průměru kolem 30 %. Ukazatel jednoduché daňové kvóty Spolkové republiky Německo byl v roce 2013 22,7 %, složená daňová kvóta měla hodnotu 36,7 %, přičemž průměr tohoto ukazatele v tomto státě je 35 %. Při porovnání hodnot ukazatelů jednoduché a složené daňové kvóty je pozorován poměrně výrazný rozdíl v případě České republiky. Tento je způsoben tím, že je zde jeden z nejvyšších odvodů na sociální zabezpečení.

Dalším významným makroekonomickým ukazatelem je implicitní daňová sazba. Tato sazba vyjadřuje průměrné daňové zatížení různých druhů aktivit, konkrétně práce, spotřeby

a kapitálových příjmů. Vždy toto zatížení měří jako podíl přímých a nepřímých daní a poplatků a daňového základu těchto aktivit, tedy celkových nákladů na tuto ekonomickou činnost. Například implicitní daňová sazba práce (implicit tax rate on labour) je podílem součtu daně z příjmu fyzických osob a odvodů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a součtu hrubé mzdy a odvodů, které platí zaměstnavatel, tedy v případě České republiky tzv. superhrubé mzdy. Implicitní daňová sazba na práci byla v České republice v roce 2012 podle Eurostatu 38,8 %, ve Slovenské republice 32,3 % a ve Spolkové republice Německo 37,8 %. Tyto údaje je možné porovnat s implicitní daňovou sazbou pro celou Evropskou unii, která byla ve výši 36,1 %, (www.ec.europa.eu).

4.2. Komparace důchodových daní

V České republice zahrnujeme do důchodových daní daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob. Stejně rozdělení funguje ve Slovenské republice. Ve spolkové republice Německo je daňová soustava doplněna ještě o daň solidární, daň živnostenskou a daň církevní.

Největší rozdíly jsou patrné ve výběru daně ze závislé činnosti, na kterou se v této podkapitole zaměříme v ukázkových příkladech. Pro co nejkomplexnější srovnání byla zvolena průměrná hrubá roční mzda v jednotlivých státech. Ta byla v České republice v roce 2014 v částce 308 232 Kč (www.czso.cz), ve Slovenské republice 10 056 € (www.ako-investovat.sk) a ve Spolkové republice Německo 34 857 € (www.deutsche-rentenversicherung.de).

Ukázkovým poplatníkem bude muž, který má průměrnou mzdu a dvě školou povinné děti.

V České republice je základem daně ze závislé činnosti tzv. superhrubá mzda. Superhrubá mzda je součtem hrubé mzdy a odvodů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem. Tyto odvody jsou zjišťovány z hrubé mzdy a jsou ve výši 34 %. Superhrubá mzda je tedy součinem hrubé mzdy a 1,34. Od vypočtené daně je odečtena sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč a daňový bonus na dítě 13 404 Kč. Od roku 2015 se zvyšuje daňový bonus na druhé dítě na částku 15 804 Kč a na třetí dítě na částku 17 004 Kč. Pokud by se nejednalo o zaměstnance, ale osobu samostatně výdělečně činnou, která by uplatňovala výdaje paušálem, není na tuto slevu nárok. Daňový bonus, tedy zápornou daň, lze čerpat v případě, že je v rozmezí od 100 Kč do 60 300 Kč za rok. Když se od hrubé mzdy odečte

vypočtená daň, odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění placené zaměstnancem ve výši 11 %, získá se mzda čistá. Čisté daňové zatížení, tedy poměr mezi odvody na daně, sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a hrubou mzdou činí 14,34 %.

Tab. 4.5.: Výpočet čisté mzdy v České republice v Kč

Roční vyúčtování v Kč, průměrná mzda	
hrubá mzda	308 232
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	104 799
základ daně	413 000
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	33 906
daň	61 950
sleva na poplatníka	24 840
daňový bonus na dítě	26 808
výsledná daňová povinnost	10 302
čistá mzda	264 024

Zdroj: vlastní zpracování

Pro stejného poplatníka ve Slovenské republice je nutné výpočet pozměnit. Základem daně je tentokrát rozdíl hrubé mzdy odvodů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Sociální a zdravotní pojištění pro zaměstnance činí 13,4 % z hrubé mzdy, pro zaměstnavatele 35,2 %. Nezdaniitelná část základu daně je ve výši 3 803,28 EUR. Daňový bonus na dítě činí 256,92 EUR. Čisté daňové zatížení poplatníka je v tomto případě 17,68 %, je tedy vyšší než v České republice.

Tab. 4.6.: Výpočet čisté mzdy ve Slovenské republice v EUR

Roční vyúčtování v EUR, průměrná mzda	
hrubá mzda	10 156,00
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	3 574,91
sociální a zdravotní pojištění - zaměstnanec	1 360,90
základ daně	8 795,10
nezdaniitelná část	3 803,28
základ daně před zdaněním	4 991,82
daň	948,45
daňový bonus na dítě	513,84
výsledná daňová povinnost	434,61
čistá mzda	8 360,49

Zdroj: vlastní zpracování

Pro poplatníka s průměrnou mzdou a dvěma dětmi ve Spolkové republice Německo se čistá mzda vypočte následujícím způsobem. Základem daně je hrubá mzda. Sazbu daně určíme podle výše příjmu, v tomto případě bude poplatník spadat do třetí skupiny. Základní nezdánitelná část daňového základu je přímo zahrnuta ve vzorci na výpočet daně, další nezdánitelnou částí je 2 184 EUR na každé dítě. Odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění platí zaměstnanec ve výši 20,225 % z hrubé mzdy, zaměstnavatel 19,325 %. Poplatník má díky zařazení do druhé skupiny poplatníků dle zákona nárok ještě na daňový bonus na první dítě ve výši 494 EUR a na druhé 669 EUR a slevu na poplatníka ve výši 54 EUR. Po odečtení odvodů, které hradí zaměstnanec a daně po slevách od hrubé mzdy zůstává mzda čistá. Německý poplatník má čisté daňové zatížení v hodnotě 33,12 %.

Tab 4.7.: Výpočet čisté mzdy ve Spolkové republice Německo v EUR

Roční vyúčtování v EUR, průměrná mzda	
hrubá mzda	34 857
základ daně po odečtení nezdánitelných položek	30 489
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	7 050
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	6 736
koeficient pro třetí příjmovou skupinu	1,70
daň	5 713
daň po slevách	4 496
čistá mzda	22 094

Zdroj: vlastní zpracování

V následujících příkladech jsou upraveny výpočty čisté mzdy pro situace, ve kterých poplatník bude mít příjem ze závislé činnosti ve výši minimální mzdy a trojnásobku a šestinásobku průměrné mzdy a dvě školou povinné děti. Minimální mzda byla v roce 2014 určena v České republice v částce 102 000 Kč (www.mpsv.cz), ve Slovenské republice v částce 4 224 EUR (www.kurz-euro.zones.sk) a ve Spolkové republice Německo v částce 17 676 EUR (www.telegraph.co.uk).

Český poplatník s minimální mzdou má nárok na daňový bonus na dítě v plné výši 26 808 Kč. Poplatník s příjmem ze závislé činnosti ve výši trojnásobku průměrné mzdy má čistou mzdu ve výši 688 777 Kč. Pokud má příjem ve výši šestinásobku průměrné mzdy, dosáhne v devátém měsíci maximálního vyměřovacího základu 1 245 216 Kč pro příspěvky na sociální zabezpečení. Dále bude odvádět pouze příspěvky na zdravotní pojištění. Kromě daně

z příjmu fyzických osob mu je vyměřen i solidární příplatek ve výši 7 % z částky překračující maximální vyměřovací základ.

Tab. 4.8.: Výpočet čisté mzdy a čistého daňového zatížení v České republice v Kč

Roční vyúčtování v Kč	minimální mzda	trojnásobek průměrné mzdy	šestinásobek průměrné mzdy
hrubá mzda	102 000	924 696	1 849 392
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	34 680	314 397	477 750
základ daně	136 600	1 239 000	2 327 100
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	11 220	101 717	164 162
Daň	20 490	185 850	391 357
sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
daňový bonus na dítě	26 808	26 808	26 808
výsledná daňová povinnost	-26 808	134 202	339 709
čistá mzda	117 588	688 777	1 345 521
čisté daňové zatížení v %	-15,28	25,51	27,25

Zdroj: vlastní zpracování

Slovenský poplatník s minimální mzdou má daň nulovou, protože nezdánitelná část základu daně ve výši 3 803,28 EUR je vyšší než jeho zdanitelný příjem. Dostane tedy daňový bonus v plné výši, a to 513,84 EUR. V případě, že bude vydělávat trojnásobek průměrné mzdy, sníží se jeho nezdánitelná část daně kvůli překročení základu 19 809 EUR. Nezdánitelná část je v takovém případě rozdílem mezi částkou 8 755,578 a čtvrtinou daňového základu. Pokud bude mít příjem ve výši šestinásobku průměrné mzdy, vyjde ve výpočtu nezdánitelné části záporná částka a tato bude tedy rovna nule. Maximálním vyměřovacím základem pro odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění je dvanáctinásobek průměrné mzdy o dva roky dříve, pro rok 2014 tedy 48 300 EUR.

Tab. 4.9.: Výpočet čisté mzdy a čistého daňového zatížení v Slovenské republice v EUR

Roční vyúčtování v EUR	minimální mzda	trojnásobek průměrné mzdy	šestinásobek průměrné mzdy
hrubá mzda	4 224,00	30 468,00	60 936,00
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	1 486,85	10 724,74	17 001,60
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	566,02	4 082,71	6 472,20
základ daně	3 657,98	26 385,29	54 463,80
nezdanitelná část	3 803,28	2 159,26	0,00
základ daně před zdaněním	-145,30	24 226,03	54 463,80
Daň	0,00	4 602,95	10 348,12
daňový bonus na dítě	513,84	513,84	513,84
výsledná daňová povinnost	-513,84	4 089,11	9 834,28
čistá mzda	4 171,82	22 296,18	44 629,52
čisté daňové zatížení v %	1,24	26,82	26,76

Zdroj: vlastní zpracování

Poplatník ve Spolkové republice Německo s minimální mzdou bude mít výši výsledné daně nulovou. Tato daň je vypočítána dle vzorce pro druhou příjmovou skupinu. Pro poplatníka s příjmem ve výši trojnásobku a šestinásobku průměrné mzdy je daň vypočítána ze vzorce pro čtvrtou příjmovou skupinu. K dani ze závislé činnosti je dále připočítán solidární příspěvek ve výši 5,5 %.

Tab. 4.10.: Výpočet čisté mzdy a čistého daňového zatížení ve Spolkové republice Německo v EUR

Roční vyúčtování v EUR	minimální mzda	trojnásobek průměrné mzdy	šestinásobek průměrné mzdy
hrubá mzda	17 676	104 571	209 142
základ daně po odečtení nezdanitelných položek	13 308	100 203	204 774
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	3 575	6 151	6 212
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	3 416	5 877	5 936
koeficient pro příjmovou skupinu	0,50		
daň	933	35 708	82 043
daň po slevách	0	34 491	80 826
čistá mzda	13 168	62 712	120 887
čisté daňové zatížení v %	20,23	38,87	41,62

Zdroj: vlastní zpracování

Z výpočtů vyplývá, že ačkoliv je v České i Slovenské republice sazba daně z příjmu fyzických osob lineární, ve skutečnosti, z důvodu odečtení nezdanitelných částí a slev, je progresivní, jak je možné vidět z čistého daňového zatížení různě vysokých příjmů. Ve spolkové republice Německo je již zákonem dána klouzavě progresivní sazba daně. Čisté daňové zatížení poplatníka je celkově vyšší než v předchozích dvou státech.

4.3. Komparace majetkových daní

Daňové soustavy se v oblasti majetkových daní dost odlišují. V České republice se po změnách účinných od roku 2014 do majetkových daní řadí daň z nemovitých věcí, daň silniční a daň z nabytí nemovitých věcí. Ve Slovenské republice je pojem majetkové daně nahrazen pojmem daně místní, do kterých spadá daň z nemovitostí, daň za psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací přístroje, daň za vjezd a setrvání motorových vozidel v historické části města a daň za jaderné zařízení a daň z motorových vozidel. Pouze v daňové soustavě Spolkové republiky Německo jsou stále samostatně daň dědická a darovací. K nim patří ještě daň silniční, daň z nemovitostí a daň z převodu nemovitostí. Daň dědická a darovací byla na Slovensku zrušena s účinností od roku 2004, v České republice byl jejich předmět přesunut k dani z příjmu. Majetkové daně mají ve všech třech srovnávaných zemích nevýznamný výnos do státního rozpočtu.

Pro srovnávací příklad je vybrána daň silniční, protože je z majetkových daní nejvýznamnější v ohledu na její výnos. Předmětem příkladu tedy bude vozidlo, které bylo poprvé registrováno 1. ledna 2014, s pohonem na benzín, zdvihovým objemem 1 400 cm³ a emisemi CO₂ ve výši 99 g/km, které je používáno k podnikání.

V České republice je sazba určena dle zdvihového objemu, bude tedy činit 2 400 Kč za rok. S ohledem na datum první registrace, od které ještě neuběhlo 36 měsíců, vzniká nárok na snížení sazby o 48 %. Výsledná daňová povinnost bude ve výši 1 248 Kč.

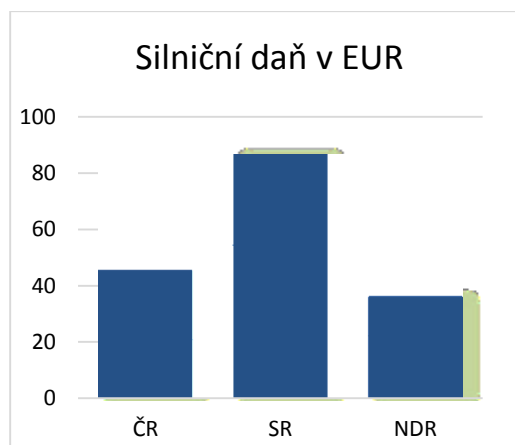
Ve Slovenské republice je sazba určena podle stejných parametrů. Pro vozidla se zdvihovým objemem od 1 200 do 1 500 cm³ sazba činí 115 EUR ročně, snížení z důvodu první registrace před méně než 36 měsíci je o 25 %. Výsledná daňová povinnost za rok je tedy 86,25 EUR.

Sazba pro vozidlo s pohonem na benzín ve Spolkové republice Německo činí 2 EUR za každých 100 cm³ zdvihového objemu, v tomto případě tedy 28 EUR. Dále je nutné se zaměřit

na emisi CO₂. Za každý gram překračující hranici 95 g/km činí sazba opět 2 EUR, v tomto případě tedy 8 EUR. Výsledná daňová povinnost je součtem dílčích, což je 36 EUR.

V následujícím grafu je možné pozorovat patrný rozdíl mezi výší výsledné daňové povinnosti silniční daně.

Obr. 4.1.: Výše daňové povinnosti k silniční dani



Zdroj: vlastní zpracování

4.4. Komparace nepřímých daní

Nepřímé daně jsou na vysokém stupni daňové harmonizace a koordinace Evropské unie. Důvodem je jejich bezprostřední dopad na volný pohyb zboží a služeb. Vlivem harmonizace a koordinace je mimo jiné možné bránit daňovým únikům. V historii byla uplatňována tzv. daň z obratu, která byla nahrazena dle směrnice 67/227/EHS z roku 1967 daní z přidané hodnoty s minimální základní sazbou 15 %. Minimální sazba byla stanovena i pro spotřební daně. Nepřímé daně v České republice jsou dále rozděleny na daň z přidané hodnoty, daně spotřební (z minerálních olejů, z lihu, z piva, z vína a meziproductů, z tabákových výrobků) a daně ekologické (ze zemního plynu a dalších plynů, z pevných paliv, z elektřiny). Ve Slovenské republice je rozdělení pouze na daň z přidané hodnoty a spotřební daně, do kterých spadají takřka stejné daně jako v České republice do spotřebních a ekologických, tedy z piva, z vína, z lihu, z minerálních olejů, z tabákových výrobků a z elektřiny, uhlí a zemního plynu. Spolková republika Německo řadí do nepřímých daní navíc daň z pojištění a daň z letecké dopravy a předmětem spotřebních daní jsou lehce alkoholické nápoje a káva. Spotřební daně mají ve

Spolkové republiky Německo obecně vyšší sazby, nežli je tomu v ostatních srovnávaných státech.

Příklad je konstruován ke srovnání výše daňové povinnosti u dvou výrobků, za účelem lepšího srovnání je částka ponechána v EUR. Výrobek X za cenu bez DPH 50 EUR, a výrobek Y za cenu bez DPH 100 EUR.

V České republice činí základní sazba 21 %. Výrobek X při základu daně 50 EUR je vynásoben touto hodnotou, výsledná výše daně je tedy 10,5 EUR. Snížené sazby jsou dvě, 15 % a 10 %. Budeme předpokládat, že výrobek spadá do předmětu první z nich. Výsledná výše daně je součinem ceny výrobku Y bez DPH a 0,15. Výsledná daň pro tento výrobek činí 15 EUR. Stejný výpočet je proveden pro Slovenskou republiku, jejíž základní sazba je stanovena na 20 % a snížená na 10 %. Pro výrobek X je částka výsledné daně ve výši 10 EUR, pro výrobek Y taktéž 10 EUR. Ve Spolkové republice Německo jsou sazby opět dvě, a to 19 % v základní sazbě a 7 % ve snížené. Výrobek X je tedy zatížen daní 9,5 EUR a výrobek Y daní 7 EUR.

4.5. Doporučení a návrhy

Daňové soustavy České republiky, Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo se na první pohled mohou zdát velmi podobné. Pokud se ale začnou zkoumat podrobněji, jsou patrné rozdíly jak v rozdělení daní tak v jejich konkrétních předmětech, subjektech, základech, sazbách i výpočtech.

Pravděpodobně nejvíce rozdílů se týká daně z příjmu fyzických osob, konkrétně daně ze závislé činnosti. V tomto ohledu se nabízí několik doporučení a návrhů na změny. V prvním kroku se zaměříme na základ daně. Základ se liší ve všech srovnávaných státech. V České republice je základem této daně superhrubá mzda, kterou lze získat součtem hrubé mzdy a odvodů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které platí zaměstnavatel. Sazba je lineární ve výši 15 %, nad určitý limit je příjem zdaněn ještě solidární přírůžkou. Ve Slovenské republice je základem daně rozdíl hrubé mzdy a odvodů, které platí sám zaměstnanec, přičemž sazba daně je progresivní, pro nižší příjmy 19 % a pro vyšší 25 %. Pro spolkovou republiku Německo platí, že základem daně je hrubá mzda, která je zdaněna sazbou klouzavě progresivní. Pro Českou republiku bychom doporučili změnit základ daně i samotnou sazbu. Základ daně by bylo vhodné snížit na hrubou mzdu. Předmětem mnohých debat by mohla být otázka, proč

má zaměstnanec zdaněnou částku, která není jeho příjmem, tedy odvody placené zaměstnavatelem. Jsou sice nákladem na jeho práci, ale příjmem nikoliv.

V případě snížení daňového základu se ale značně sníží výsledná daň v případě, že sazba zůstane na stejné úrovni. V druhém kroku by teda byla doporučena změna sazby. Změna by měla za důsledek sazbu progresivní. Za příklad si je možné vzít sazbu daně ze závislé činnosti ve Slovenské republice. Konkrétní návrh by vypadal tak, že limit pro vyšší sazbu by byl stejný jako maximální vyměřovací základ na odvody na sociální zabezpečení ve výši 48 násobku průměrné mzdy.

Hrubá průměrná mzda zaměstnance v České republice v roce 2014 činila 308 232 Kč. Po součtu této mzdy a odvodů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, 34 % z hrubé mzdy, je výsledkem superhrubá mzda 413 031 Kč, která je po zaokrouhlení na celé stokoruny dolů základem daně, který tedy činí rovných 413 000 Kč. Daň z této částky činí 61 950 Kč, od té se ještě odečítá sleva na poplatníka a daňový bonus na dítě, v našem případě dvě. Výsledná daňová povinnost po odečtení slev činí 10 302 Kč. Aby bylo zjištěno, v jaké výši je čistá mzda zaměstnance, musí se od hrubé mzdy odečíst nejen daň, ale také odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem, dohromady 11 % z hrubé mzdy. Čisté daňové zatížení zaměstnance s průměrnou mzdou a dvěma dětmi je vypočítáno jako podíl daní a odvodů hrazených zaměstnancem na hrubé mzdě. Návrhem by mělo být dosaženo stejného čistého daňového zatížení zaměstnance, tedy podílu daní a odvodů hrazených zaměstnancem na hrubé mzdě, který je v tomto případě 14,34 %. V první řadě je nutné zjistit podíl samotné daně před slevami na hrubé mzdě. Ten je 20,1 %. Sazba na daň z příjmu fyzických osob je navržena s ohledem na tuto skutečnost ve výši 20 %.

V následující tabulce je uvedeno srovnání čisté mzdy zaměstnance před doporučenou změnou a po doporučené změně. Čisté daňové zatížení je po změně ve výši 14,24%.

Tab. 4.11.: Dopad změn na poplatníka s průměrnou mzdou v České republice v Kč

Roční vyúčtování v Kč	průměrná mzda před změnou	průměrná mzda po změně
hrubá mzda	308 232	308 232
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	104 799	104 799
základ daně	413 000	308 232
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	33 906	33 906
daň	61 950	61 646
sleva na poplatníka	24 840	24 840
daňový bonus na dítě	26 808	26 808
výsledná daňová povinnost	10 302	9 998
čistá mzda	264 024	264 328
čisté daňové zatížení v %	14,34	14,24

Zdroj: vlastní zpracování

Poplatník s minimální mzdou nebude změnami ovlivněn, protože před nimi dostal daňový bonus v plné výši a tak to také zůstane, takže stejné bude i jeho čisté daňové zatížení. Pokud poplatníkovy příjmy budou přesahovat limit, tedy maximální vyměřovací základ pro odvody na sociální zabezpečení, bude sazba vyšší. Návrh je 27 % z částky přesahující, zároveň bude zrušen solidární příplatek 7 %. Čisté daňové zatížení poplatníka se mzdou na úrovni šestinásobku mzdy průměrné je před změnou 27,25 %, po ní 28,37 %.

Tab. 4.12.: Dopad změn na poplatníka s minimální mzdou v České republice v Kč

Roční vyúčtování v Kč	minimální mzda před změnou	minimální mzda po změně
hrubá mzda	102 000	102 000
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	34 680	34 680
základ daně	136 600	102 000
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	11 220	11 220
daň	20 490	20 400
sleva na poplatníka	24 840	24 840
daňový bonus na dítě	26 808	26 808
výsledná daňová povinnost	-26 808	-26 808
čistá mzda	117 588	117 588
čisté daňové zatížení v %	-15,28	-15,28

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.12.: Dopad změn na poplatníka s šestinásobkem průměrné mzdy v České republice v Kč

Roční vyúčtování v Kč	šestinásobek průměrné mzdy před změnou	šestinásobek průměrné mzdy po změně
hrubá mzda	1 849 392	1 849 392
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	477 750	477 750
základ daně	2 327 100	1 849 392
sociální a zdravotní pojištění – zaměstnanec	164 162	164 162
Daň	391 357	412 171
sleva na poplatníka	24 840	24 840
daňový bonus na dítě	26 808	26 808
výsledná daňová povinnost	339 709	360 523
čistá mzda	1 345 521	1 324 707
čisté daňové zatížení v %	27,25	28,37

Zdroj: vlastní zpracování

Vzhledem k tomu, že je navrhována změna sazby daně z příjmů fyzických osob, nejen ze závislé činnosti, samozřejmě zasáhne i ostatní typy příjmů. Osoby samostatně výdělečně činné by tato změna zasáhla poněkud silněji než zaměstnanci. Daňové zatížení osob samostatně výdělečně činných by se skutečně zvýšilo a změna by určitě vyvolala jejich nespokojenost. Je však nutné dodat, že velká část z nich vykazuje nulový zisk nebo dokonce ztrátu, a tak na daních platí málo nebo nic. Vzhledem k náročné uskutečnitelnosti kontrol ze strany finančních úřadů je dost velký problém tuto činnost zastavit, přesto by se na to úřady měly zaměřit a snažit se zvýšit frekvenci kontrol a jejich účinnost. Aby se na osoby samostatně výdělečně činné zmírnil dopad navržených změn a předešlo se odporu z jejich strany, bude se doporučení týkat také dalších paragrafů zákona o dani z příjmů. Konkrétně by se jednalo o zrušení § 35ca, který zakazuje poplatníkům uplatnit si slevu na manželku a daňový bonus na dítě i za splnění podmínek, pokud si tento poplatník uplatňuje výdaje procentem z příjmů. Zrušením tohoto paragrafu by měli i poplatníci uplatňující paušální výdaje nárok na slevu a jejich daňové zatížení by se opět snížilo. Tímto jsou zvýhodněny rodiny s dětmi a rodiny s nižšími příjmy. Pro rok 2015 se dokonce zvyšuje sleva na další děti, což ještě více zvýhodní rodiny s více dětmi. Pro další zmírnění dopadu zvýšení sazby pro osoby samostatně výdělečně činné by byla změna v daňové uznatelnosti pojistného. Odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění jsou uznatelné, jen pokud jsou hrazeny zaměstnancům zaměstnavatelem, přičemž tím je osoba samostatně výdělečně činná. Odvody, které hradí tato osoba za sebe, nejsou výdaji uznatelnými jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Aby byl tedy zmírněn dopad, odvody by se staly uznatelnými.

Co se týče dalších příjmů fyzických osob, jako příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy, budou touto sazbou zatíženy ve skutečnosti o něco více než příjmy ze závislé činnosti a samostatně výdělečné činnosti, avšak tyto příjmy nejsou tak časté a v takové výši.

Zavedení progresivní sazby a její zvýšení je dlouho diskutovaným a rozebíraným tématem. Při snížení základu daně a zachování položek odpočitatelných od základu daně, slev a daňových bonusů bude ve velkém množství případů zmírněn dopad na daňové zatížení poplatníků daně z příjmů fyzických osob, jak bylo dokázáno na příkladech.

5. Závěr

Cílem této diplomové práce s názvem Srovnání daňových soustav České republiky, Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo bylo analyzovat rozdíly v jejich fungování, zjistit, v jaké míře jsou daňově zatíženi poplatníci v těchto státech a doporučit a navrhnout změny pro daňovou soustavu České republiky.

Daňové soustavy těchto států jsou si podobné. Je to nejspíše zapříčiněno tím, že německá daňová soustava byla příkladem pro tvorbu daňových soustav České a Slovenské republiky. Dalším společným prvkem je geografická poloha těchto států, tedy střední Evropa a společná historie a tradice.

Druhá kapitola je zaměřena na vymezení základních pojmů, a to z důvodu lepšího pochopení a vysvětlení dalších, složitějších témat. V kapitole je dále popsána daňová soustava České republiky. Daně jsou v této soustavě rozděleny na přímé a nepřímé. Značná pozornost je v kapitole věnována daním z příjmů, zejména protože právě tyto daně se týkají každého ekonomicky aktivního obyvatele státu. Dále jsou popsány daně majetkové, daň z přidané hodnoty, daně spotřební a daně ekologické.

Ve třetí kapitole je shrnuta v první části daňová soustava Slovenské republiky. Je popsáno, které daně do této soustavy náleží, jakým způsobem se dělí a následně je popsána daň z příjmů fyzických a právnických osob, místní daně, daň z motorových vozidel a daň z přidané hodnoty. Velmi podobný souhrn je vytvořen v druhé části této kapitoly, ale pro Spolkovou republiku Německo. Tento systém je nejspíše nejsložitějším ze srovnávaných. Patří zde navíc do přímých daní daň živnostenská, daň solidární, daň církevní, daň dědická a daň darovací. K nepřímým daním se zde navíc řadí daň z pojištění a daň z letecké dopravy.

Čtvrtá kapitola této práce je zaměřena na srovnání popsaných daňových soustav, a to především na příkladech. V první části je popsáno rozpočtové určení daní, které je velmi zajímavým srovnávacím prvkem. Na základě zjištěných daňových příjmů do státních rozpočtů je uskutečněno porovnání daňového zatížení poplatníků pomocí ukazatele složené daňové kvóty a implicitní daňové sazby práce. V následující části jsou podrobeny komparaci přímé daně České republiky, Slovenské republiky a Spolkové republiky Německo. Tato komparace je provedena na příkladech týkajících se daně z příjmů fyzických osob, daně silniční a daně z přidané hodnoty, tedy tří nejvýnosnějších daní. Při zkoumání rozdílů daně z příjmů fyzických osob byl brán v úvahu poplatník se dvěma dětmi. Pro tohoto poplatníka bylo vypočítáno čisté

daňové zatížení a čistá mzda a to pro případ příjmů na úrovni minimální mzdy, průměrné mzdy, trojnásobku průměrné mzdy a šestinásobku průměrné mzdy. Vše pro každý stát. Dále bylo srovnáno zatížení poplatníka v případě daně silniční. V další části došlo ke srovnání daní nepřímých, konkrétně daně z přidané hodnoty. Čisté daňové zatížení poplatníka vychází pro vybrané přímé daně nejnižší v České republice. Nejnižší zatížení pro vybranou nepřímou daň, tedy daň z přidané hodnoty, vychází ve Spolkové republice Německo.

V poslední části čtvrté kapitoly jsou navrženy změny a doporučení pro daňovou soustavu České republiky. Po srovnání soustav vybraných tří států byly navrženy změny v oblasti daně z příjmů fyzických osob. První změnou je snížení daňového základu daně ze závislé činnosti ze superhrubé mzdy na hrubou mzdu. Tato změna byla navržena na základě nynějšího zdanění odvodů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění hrazených zaměstnavatelem, které nejsou skutečným příjmem zaměstnance. Druhým doporučením je změna sazby daně z příjmů fyzických osob. Výsledkem by byla sazba progresivní. Je navržena i změna výše sazby, která je zvolena na základě daňového zatížení poplatníka s průměrnou mzdou. Následně jsou navrženy změny pro zmírnění negativních dopadů zvýšení sazby.

V práci byla použita metoda charakteristiky, analýzy a komparace. Byly použity odborné knižní zdroje, zejména sbírky zákonů jednotlivých států, ale také zdroje a publikace dostupné z internetu.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

DENIS, Cécile, Thomas HEMMELGARN a Brian SLOAN, eds. *Taxation Trends in the European Union. 2014 Edition*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. 314 s. ISBN 978-92-79-35672-8.

JAMES, Simon a Christopher NOBES. *The Economics of Taxation. Principles, Policy and Practice*. 10th edition. Birmingham: Fiscal Publications, 2010. 324 s. ISBN 978-1906201-13-5.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2015 – úplná znění platná k 1. 1. 2015*. 24. vyd. Praha: GRADA Publishing, a. s., 2015. 272 s. ISBN 978-80-247-5507-6.

RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2007. 386 s. ISBN 978-80-7179-563-6.

RYLOVÁ, Zuzana. *Daňové zákony 2014 – úplná znění platná k 1. 1. 2014*. 10. Vyd. Brno: Computer Press, 2012. 264 s. ISBN 978-80-265-0152-7.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde Praha, 2013, 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

b) Elektronické dokumenty a ostatní

Bilancia príjmov a výdavkov štátneho rozpočtu a rok 2015. 2014.

Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/file/data/2014c112z385p01.pdf>

Brutto netto rechner.

Dostupné z: http://www.brutto-netto-rechner.info/gehalt/gross_net_calculator_germany.php

Bundesministerium der Finanzen. *An ABC of Taxes.* 2013.

Dostupné z:

http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2012-10-30-abc-on-taxes-pdf.pdf?__blob=publicationFile&v=12

DPH pro začátečníky. 2014.

Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/dph-pro-zacatecniky-%E2%80%93-3-cast/>

Ein Service des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz.
Einkommensteuergesetz.

Dostupné z: <http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/estg/gesamt.pdf>

EUROSTAT. *The overall tax-to-GDP ratio in the EU28 up to 39,4 % of GDP in 2012.* 2014.

Dostupné z:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/pr_92-2014_en.pdf

Finančná správa, *Plnenie daňových príjmov ŠR k 31.12.2013*.

Dostupné z:

https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Infoservis/statistiky/plnenie_sr/2014/2014.02.10_SR2013.pdf

Finanční správa. *Rozpočtové určení daní*. 2014.

Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/danovy-system-cr/rozpocetove-urceni-dani>

GOLA, Petr. *Mzdy v Německu pod lupou*. 2014.

Dostupné z: <http://finexpert.e15.cz/mzdy-v-nemecku-pod-lupou>

HUGGLER, Justin. *Germany introduces minimum wage*. 2014.

Dostupné z:

<http://www.telegraph.co.uk/news/worldnews/europe/germany/10943730/Germany-introduces-minimum-wage.html>

Kalkulátor čistej mzdy na Slovensku 2015.

Dostupné z: <http://ekonomika.sme.sk/kalkulacky/kalkulator-cistej-mzdy-2015.php>

Minimální mzdy 2014.

Dostupné z:

https://dspace.k.utb.cz/bitstream/handle/10563/12667/repask%C3%BD_2010_dp.pdf?sequence=1

Minimálna mzda 2014.

Dostupné z: <http://kurz-euro.zones.sk/minimalna-mzda/2014/>

Ministerstvo práce a sociálných vecí. *Přehled o vývoji částek minimální mzdy.*

Dostupné z: <http://www.mpsv.cz/cs/871>

Němci hromadně vystupují z církví. Nechtějí platit vysoké daně. 2014.

Dostupné z: http://zpravy.idnes.cz/nemecko-verici-nechteji-platit-dane-vystupuji-z-cirkvi-pil-/zahranicni.aspx?c=A140907_163343_zahranicni_vz

Německo – finanční a daňový sektor. 2014.

Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-financni-a-danovy-sektor-19045.html#sec1>

OECD. *Revenue statistics – Comparative tables.*

Dostupné z: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

OLSON, Oto. *Srovnání daně z nemovitostí v České republice a v Německu.* 2008.

Dostupné z: <http://ihned.cz/c1-28102670-srovnani-dane-z-nemovitosti-v-ceske-republice-a-v-nemecku>

Osvobození od DPH s nárokem na odpočet daně.

Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1701v1677-osvobozeni-od-dph-s-narokem-na-odpocet-dane/>

Přímé a nepřímé daně.

Dostupné z: <http://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/dane/>

Zbierka zákonov SR.

Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/zbierka>

Seznam zkratk

ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
ZDNNV	zákon o dani z nabytí nemovitých věcí
ZDNV	zákon o dani z nemovitých věcí
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZDS	zákon o dani silniční
ZDSp	zákon o spotřebních daních
ZSVR	zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 24.4.2015.



Bc. Alexandra Vámošová

Seznam příloh

Příloha 1: Tabulky sazeb

Tab. 1: Sazby daně silniční v České republice

Tab. 2: Sazby daně z motorových vozidel ve Slovenské republice